

STATE LIBRARY OF PENNSYLVANIA



3 0144 00379996 2



# REFERENCE



# COLLECTIONS



Digitized by the Internet Archive  
in 2015











PUBBLICAZIONI DELLA FONDAZIONE CARNEGIE  
PER LA PACE INTERNAZIONALE

SEZIONE DI STORIA ED ECONOMIA

# STORIA ECONOMICA E SOCIALE DELLA GUERRA MONDIALE

*Serie Italiana*

DIRETTORE

JAMES T. SHOTWELL

PROFESSORE DELL'UNIVERSITÀ COLUMBIA (U. S. A.)

COMITATO ITALIANO

*Presidente:* Senatore Prof. LUIGI EINAUDI

*Membri:* Prof. PASQUALE JANNACCONE

Prof. UMBERTO RICCI

*L'elenco completo delle serie straniere trovasi  
in fondo al volume.*

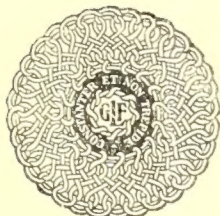


LUIGI EINAUDI

Professore di Scienza della Finanza nella R. Università di Torino

---

LA GUERRA  
E  
IL SISTEMA TRIBUTARIO  
ITALIANO



BARI  
GIUS. LATERZA & FIGLI, EDITORI  
YALE UNIVERSITY PRESS, NEW HAVEN  
1927

---

PROPRIETÀ LETTERARIA

---

APRILE MCMXXVII - 71377

224 7 2 11  
11 11 11 11 11



## INDICE SOMMARIO

INDICE ANALITICO . . . . .	p.	ix
PREFAZIONE DEL DIRETTORE . . . . .		xxi
INTRODUZIONE . . . . .	»	1
CAPITOLO I. Le imposte sui consumi . . . . .	»	39
» II. Inettitudine bellica del sistema di imposte sui redditi ed insuccesso della tentata sua trasformazione . . . . .	»	77
» III. Le minori imposte sui profittatori della guerra . . . . .	»	107
» IV. I profitti di guerra e la loro tentata progressiva confisca . . . . .	»	129
» V. La decimazione dei patrimoni . . . . .	»	231
» VI. I disegni di riforma tributaria . . . . .	»	297
» VII. L'attuazione della riforma tributaria . . . . .	»	357
CONCLUSIONE . . . . .	»	481
INDICE ALFABETICO . . . . .		493





## INDICE ANALITICO

PREFAZIONE DEL DIRETTORE . . . . .	p. XXI
INTRODUZIONE . . . . .	» 1

1. Grandezza e peculiarità del compito che lo Stato italiano dovette affrontare per causa della guerra. Contenuto del volume e ragione della sua estensione cronologica. — 2. Entrate e spese nel bilancio italiano alla vigilia della grande guerra. Sguardo retrospettivo sino al 1862. — 3. Le grandi linee dell'ordinamento tributario. Sostanziale sua immobilità dopo le leggi fondamentali del 1864-65. — 4. Le imposte sui redditi: quella fondiaria sui terreni ed il lento procedere del nuovo catasto. — 5. Idem: quella sui fabbricati. — 6. Idem: la terza sui redditi di ricchezza mobile. Sua crescente importanza. — 7. Scarsa elasticità delle imposte sui redditi a causa dell'altezza eccessiva delle aliquote. — 8. Le imposte sul trasferimento della ricchezza. — 9. Le imposte sui consumi: e prima dei dazi interni di consumo. — 10. Idem: le imposte di fabbricazione. — 11. Idem: i dazi doganali. — 12. Idem: i monopoli fiscali. — 13. La finanza locale: le provincie. — 14. Idem: i comuni. — 15. Il problema della finanza della guerra. — 16. Gli avvedimenti contabili con cui si intese provvedere alle spese della guerra libica. — 17. Propositi di chiarezza contabile nella condotta finanziaria della guerra europea. — 18. I conti speciali e la loro regolarizzazione nel dopo guerra. — 19. Lo spostamento dal parlamento al potere esecutivo del potere di determinare spese ed entrate. — 20. Timidi ed infruttuosi tentativi di economie nei primi tempi di guerra.

CAP. I. — LE IMPOSTE SUI CONSUMI . . . . .	p. 39
--	-------

21. Caratteristiche delle mutazioni belliche nel sistema di imposte su consumi: imposte suntuarie e tentativi di monopolio. — 22. Le nuove imposte suntuarie: il diritto erariale sui cinematografi. — 23. La trasformazione dell'imposta sui pubblici spettacoli in un diritto erariale sui biglietti di teatro. La convenzione colla Società italiana degli autori. — 24. L'imposta sulle gemme, sui gioielli ed altri oggetti preziosi. — 25. L'imposta sui tessuti di seta e sui guanti. Vicende ed abolizione. — 26. L'imposta sul lusso e sugli scambi. — 27. Durezza di questo tributo, evasione larghissima, penalità. — 28. Aboli-

zione di essa e sua sostituzione con l'imposta generale di bollo sugli scambi commerciali in base alle fatture. — 29. La imposta sulle profumerie e specialità medicinali. Vicende e funzione dell'imposta generale di bollo sugli scambi. — 30. L'imposta sulle note degli alberghi, trattorie e osterie. — 31. L'imposta sulle bottiglie contenenti vino, liquori ed altre acque minerali. Sua sostituzione colla imposta generale di bollo sugli scambi. — 32. L'imposta sul vino: dai produttori si pretende di trasferirla legalmente sui consumatori. Complicato sistema di esazione. — 33. Variazioni nei metodi di esazione e nell'aliquota. Critiche dei viticoltori. Abolizione dell'imposta. — 34. Gli antichi monopoli di produzione e vendita: sale e tabacchi. Aumento nei prezzi. — 35. Il monopolio della vendita dei fiammiferi e delle carte da giuoco. — 36. Il decreto monopolistico del 18 novembre 1918. Erroneo suo fondamento economico. — 37. Limitata applicazione: dal monopolio statale al monopolio privato dei fiammiferi. — 38. Natura apparente del monopolio delle carte da giuoco e ritorno all'imposta di fabbricazione. — 39. Il monopolio del caffè. Sue vicende: suoi propositi di lucro. — 40. Danni economici del monopolio del caffè. La funzione economica dei mercati di Genova e Trieste. Abolizione del monopolio. — 41. Il monopolio dei surrogati dal caffè. Il consorzio. Piccoli e grossi produttori. — 42. Il diritto di monopolio delle lampadine elettriche. Sua sostituzione, anche nominale, con l'imposta di fabbricazione.

CAP. II. — INETTITUDINE BELLICA DEL SISTEMA DI IM-  
POSTE SUI REDDITI ED INSUCCESSO DELLA TEN-  
TATA SUA TRASFORMAZIONE . . . . . p. 71

43. La guerra mette in luce i vizi del sistema tributario vigente: difetto di personalità e di elasticità. — 44. Aumenti di aliquote; addizionale cresciuta dal 3% al 5% e decimo. Esenzione di quote minime. — 45. L'introduzione della progressività nella imposizione fondiaria sui terreni. Errore di questa progressività. — 46. L'imposta del 5% sugli affitti. Suoi vizi e sua pronta abolizione. La progressività claudicante estesa all'imposta sui fabbricati. — 47. La moltiplicazione delle categorie nell'imposta mobiliare; la sostituzione del sistema di diversificazione cadente sull'aliquota a quello cadente sul reddito. — 48. Progressività mobiliare in ragione delle dimensioni dell'intrapresa. — 49. Mutazioni formali di minimi esenti e sostanziali per caro-viveri. Immunità di classe ai ferrovieri. — 50. La doppia imposizione a carico dei canoni enfiteutici. Contraddizione tra i nuovi criteri di progressività e la abolizione dell'ultimo residuo personalistico dell'antica detrazione delle passività nelle imposte fondiarie. — 51. Il contributo a favore dei mutilati. Sua indole di addizionale alle imposte vigenti. — 52. L'imposta del centesimo di guerra. Sua duplice natura: di addizionale alle imposte sui redditi e di ritenuta sui pagamenti. Singolare contenuto di questa seconda parte del tributo. — 53. Restrizioni successive arretrate alla ritenuta sui pagamenti. Incongruenze, inanità e danno di questa parte del tributo e sua abolizione. — 54. L'imposta complementare sui redditi superiori a lire 10.000. Parzialità della materia imponibile e della detrazione delle passività. — 55. Consueto vizio di questa come di altre pseudo-progressive è la tassazione in ragione di ditta e non di persona. Lievi correzioni arretrate all'erroneo principio. — 56. Minori critiche al tributo e sua abolizione definitiva.

CAP. III. — LE MINORI IMPOSTE SUI PROFITTATORI

DELLA GUERRA . . . . . p. 107

57. Le imposte sulle persone le quali traevano profitti dalla guerra. — 58. L'imposta sulle esenzioni dal servizio militare. Suo fondamento. — 59. I soggetti dell'imposta e gli esenti. — 60. Le due parti dell'imposta. Suo ordinamento tecnico. — 61. Critiche. Difficoltà amministrativa della sua attuazione. Grande sua complicazione. — 62. Il crescente numero degli esonerati. — 63. La decrescente severità negli accertamenti e nella riscossione. — 64. Gettito meschino del tributo e sua abolizione. — 65. Il contributo personale straordinario di guerra. Soggetti ed esenti. — 66. L'ordinamento tecnico e l'aliquota. — 67. La parzialità e la sperequazione del contributo. — 68. Il problema della cessazione dei redditi. — 69. Gettito, numero crescente di esenzioni ed abolizione del contributo. — 70. L'imposta sui militari non combattenti. — 71. L'imposta sui proventi degli amministratori delle società per azioni e sui compensi dei dirigenti e procuratori di società commerciali. Suo fondamento permanente ed occasionale. — 72. Soggetti ed oggetti dell'imposta. — 73. Ordinamento tecnico, aliquote e sue variazioni. — 74. Divieto di rivalsa sulle società. Interessanti modalità create per attuare il divieto. — 75. Abolizione dell'imposta.

CAP. IV. — I PROFITTI DI GUERRA E LA LORO TEN-

TATA PROGRESSIVA CONFISCA . . . . . p. 129

76. I tre diversi tributi — sui profitti dipendenti dalla guerra, sugli aumenti di patrimonio e di avocazione — con i quali si vollero confiscare i profitti di guerra.

I. L'OGGETTO DELL'IMPOSTA . . . . . p. 132

77. Oggetto del tributo; non i sopraprofiti in genere, ma quelli provenienti dalla guerra. — 78. Il rapporto tra guerra e profitto da rapporto logico di causalità si trasforma in un rapporto cronologico di successione nel tempo. — 79. Carattere reale del tributo — disequaglianze che ne derivano tra le piccole e le grandi imprese. — Eccezioni per le affittanze collettive e le cooperative.

II. IL REDDITO ORDINARIO . . . . . p. 138

80. Concetto del «reddito ordinario». Disequaglianze fra le imprese, a seconda del punto di sviluppo a cui sono giunte. — 81. Le imprese le quali nell'anteguerra erano tassate per una somma minore di quella effettiva, furono assoggettate a tributo di guerra per una somma maggiore di quella vera. Il rimedio offerto non fu di agevole applicazione. — 82. Casistica rispetto alla tassabilità di alcuni redditi cresciuti in tempo di guerra. — 83. L'esenzione dei redditi dei proprietari-agricoltori. Lagnanze degli affittuari ed attenuazione dell'imposta a loro carico. — 84. Attenuazione al principio della tassabilità dei sovrapprezzi delle azioni e delle restituzioni di prezzo ai soci di cooperative.



### III. IL CAPITALE INVESTITO . . . . . p. 148

85. Concetto del « capitale investito ». — 86. Elasticità di tale concetto: capitale « necessario » alla produzione. — 87. Nel capitale investito non sono comprese le somme prese a mutuo dal contribuente. — 88. Così, ma non sempre, le somme investite in valori pubblici. — 89. Tentativo dei contribuenti di crescere la cifra del capitale investito, con gli utili mandati a riserva o con la rivalutazione delle attività depennate in passato.

### IV. L'ALiquOTA DELL'IMPOSTA E I SUOI INCREMENTI SUCCESSIVI

#### SINO AL CENTO PER CENTO . . . . . p. 157

90. Aliquota della prima imposta: sui profitti di guerra. Categorie di contribuenti. Variazioni dell'aliquota. — 91. Nuovo principio della legislazione di guerra rispetto all'aliquota; retroattività degli inasprimenti successivi. — 92. L'aliquota della seconda imposta: sugli aumenti di patrimonio. L'avocazione porta le aliquote al cento per cento.

### V. I PERIODI DELL'IMPOSTA . . . . . p. 162

93. I periodi di applicazione dell'imposta: successivo prolungamento sino al 30 giugno 1920 ed oltre per quelli sorti da cause produttive preesistenti. — 94. Compensazione tra profitti e perdite dei diversi periodi. Diversi sistemi adottati per le tre imposte. Circolari modificatrici di leggi vigenti. — 95. Compensazione tra profitti e perdite di intraprese diverse appartenenti allo stesso contribuente.

### VI. ESENZIONI, DETRAZIONI, SVALUTAZIONI, RIVALUTAZIONI . . p. 167

96. Le detrazioni ed esenzioni. L'iniziale concessione di svalutazioni eccezionali per impianti per forniture di guerra. Vicende cicliche della legislazione in questa materia. — 97. L'esenzione per i profitti minimi non superiori a 2500 lire. Insufficienza del minimo per i piccoli contribuenti e le loro famiglie. — 98. Uguale sperequazione per i soci di cooperative. — 99. Mutamento del minimo con la seconda e terza imposta: 20.000 lire per l'intero periodo della guerra e 20.000 lire all'anno. Contenuto di questa detrazione. — 100. Le svalutazioni e gli ammortamenti eccezionali di speciali impianti fatti in contemplazione di forniture belliche. — 101. Metodi tenuti per il calcolo delle svalutazioni: primo metodo favorevole largamente al contribuente. — 102. Estensione del diritto di ammortamento eccezionale anche ad impianti non eseguiti per forniture di guerra. — 103. Restrizioni alle larghezze primitive, mercè il confronto dei costi originali con i prezzi correnti al 31 dicembre 1919. Illogicità delle detrazioni a causa dell'alto livello dei prezzi correnti a quella data. — 104. La data di confronto viene spostata al 30 giugno 1920 e si introduce il concetto del confronto coi costi di ricostruzione a quella data. — 105. La norma proposta dal governo era un richiamo alla nota teoria ferrariana dei costi di ricostruzione. Inapplicabilità della teoria al caso specifico. — 106. I due sistemi di valutazione: secondo il costo di ricostruzione e secondo la capitalizzazione del reddito probabile futuro. — 107. La proposta di dare allo Stato diritto di acquisto ai valori denunciati dal contribuente. — 108. Le successive attenuazioni del criterio di valutazione secondo

il costo di ricostruzione. La crisi industriale del 1921 e il ritorno alla detrazione dei costi eccezionali di impianto. — 109. Il problema della rivalutazione delle scorte, materie prime, merci in lavorazioni e combustibili. La confisca della ricchezza preesistente alla guerra in conseguenza della svalutazione monetaria. — 110. Gli incoraggiamenti fiscali alla marina mercantile. I decreti Arlotta del 1916, Villa del 1918, De Nava del 1919. — 111. La revoca delle esenzioni in virtù della legge di avocazione. Rigidità del regolamento di avocazione. — 112. Attenuazioni successive in tempo di crisi dei noli e dei prezzi delle navi. — 113. Le minori esenzioni per i combustibili fossili, gli impianti idroelettrici. — 114. Le detrazioni per imposte pagate. Il regime restrittivo normale e la crescente sua estensione. Le imposte pagate all'estero. — 115. Le spese per pubbliche sottoscrizioni e beneficenza straordinaria. — 116. Le spese per assicurazioni sociali non obbligatorie e per fondi di previdenza a favore degli operai. — 117. Il regime fiscale speciale per l'industria solfifera siciliana. — 118. Se il regime speciale si estendesse anche all'imposta sui profitti di guerra. Resistenza della finanza e ritorno al sistema antico.

VII. RIGORE CRESCENTE NEGLI ACCERTAMENTI E NELLE RISCOSSIONI p. 207

119. La reazione contro i vecchi rilassati metodi di accertamento dei redditi. Diritto della finanza all'esame dei libri dei contribuenti. — 120. Scarsa applicazione del metodo del giuramento. Giuramento obbligatorio generale o giuramento deferito? — 121. Cautele contro i renitenti al pagamento; responsabilità solidale dei cedenti e dei cessionari di aziende commerciali. — 122. Norme rapidissime di esazione dell'imposta in caso di pericolo di scomparsa del patrimonio del contribuente. — 123. Il fallimento fiscale. Durezza delle sue norme regolatrici. — 124. Le difficoltà crescenti di pagare l'imposta per i contribuenti che ne avevano investito l'importo nell'industria. — 125. Il problema e le modalità della rateazione. — 126. La proposta di creazione di titoli di comproprietà dello Stato nelle imprese tassate, con diritto di riscatto per i contribuenti. Pericoli ed inaccettabilità della proposta. — 127. Le rateazioni più lunghe concesse con la circolare legislativa del 30 giugno 1921. — 128. La soppressione del diritto di ricorso alla magistratura ordinaria. La proposta della commissione parlamentare di restituire il diritto di ricorso alla corte di cassazione in caso di violazione o falsa applicazione della legge. Non è accettata dal governo. — 129. Il prolungamento del tempo in cui il diritto della finanza a nuovi accertamenti si prescriveva. Ragioni su cui il prolungamento si fondava; e danni delle troppo tarde prescrizioni.

VIII. A CHE SI RIDUSSE LA CONFISCA . . . . . p. 227

130. Il provento delle tre imposte sui profitti di guerra. Calcolo di riduzione di esso a lire oro ed ipotesi sul suo peso effettivo.

CAP. V. — LA DECIMAZIONE DEI PATRIMONI

I. LAVORI PREPARATORI . . . . . p. 231

131. Istituzione, con decreto 29 luglio 1919, di una commissione per lo studio di una imposta sui patrimoni antichi e nuovi. — 132. Composizione e lavori della commissione. — 133. La commissione propone un prestito forzoso:

sue caratteristiche. — 134. Vantaggio del prestito; suo ulteriore frazionamento in due parti: prestito volontario e contributo forzoso. — 135. L'imposta sull'aumento del patrimonio durante la guerra; difficoltà di attuarla e limitazioni del progetto della commissione. — 136. Concetti essenziali del sistema della commissione. — 137. Minimo di patrimonio esente. — 138. Detrazioni per carichi di famiglia; e trattamento dei patrimoni dei diversi membri della famiglia. — 139. Valutazione dei cespiti patrimoniali. — 140. La tassazione dei titoli al portatore all'aliquota massima; e dei titoli nominativi all'aliquota propria del patrimonio posseduto. — 141. Rateazione del pagamento del tributo patrimoniale. — 142. Rateazione del pagamento del tributo sull'aumento patrimoniale. — 143. Metodi di pagamento: anche in titoli di Stato.

## II. IL DECRETO DEL 24 NOVEMBRE 1919 . . . . . p. 246

144. Critiche al progetto, specialmente per il trattamento dei titoli al portatore e la limitata rateazione per gli immobili. — 145. Difficoltà di tassare i sovraredditi di lavoro. — 146. Frazionamento del progetto originario in quattro parti: Prestito volontario, imposta patrimoniale, addizionale all'imposta sui profitti di guerra e imposta sui dividendi, interessi e premi dei titoli al portatore. — 147. Il sistema creato con i decreti del 24 novembre 1919. — 148. L'imposta sul patrimonio diventa un'imposta annua sull'ammontare, riveduto di periodo in periodo, del patrimonio del contribuente. Caratteristica sua essenziale di imposta sul reddito del capitale. Mancanza della possibilità del riscatto completo. — 149. Critiche al nuovo tributo: non era una leva sul capitale e le aliquote annue davano, erroneamente, l'impressione di tenuità.

## III. IL DECRETO DEL 22 APRILE 1920 . . . . . p. 255

150. Si ritorna al concetto del prelievo dell'imposta sul patrimonio esistente ad una certa data fissa: 1° gennaio 1920. Rateazione dell'unico pagamento in 10 e 20 annualità. Aliquota dell'imposta. — 151. Caratteristiche le quali fanno ritenere l'imposta, nonostante la rateazione, un prelievo sul capitale. — 152. Il soggetto dell'imposta: le persone fisiche ed alcuni enti collettivi. — 153. La tassazione avviene per individui e non per famiglie. — 154. Gli stranieri ed i beni posseduti dagli italiani all'estero. — 155. Le esclusioni e le esenzioni. — 156. La valutazione empirica provvisoria dei terreni e dei fabbricati. I criteri della valutazione definitiva. — 157. La valutazione delle imprese commerciali ed industriali. — 158. La valutazione dei titoli mobiliari. Minaccia di nominatività obbligatoria in caso di generale mancanza di denuncia dei titoli al portatore. Imposta del 15% sugli interessi, dividendi e premi dei titoli al portatore. — 159. Le passività detraibili. — 160. Le aggiunte presuntive per denaro, mobili e gioielli. — 161. La valutazione indiziaria in caso di denuncia insufficiente. — 162. Le dichiarazioni dei contribuenti, il loro controllo. Il giuramento deferito. — 163. Rateazione e riscatto. — 164. Le sanzioni contro gli inadempienti.

## IV. VICENDE POSTERIORI DELL'IMPOSTA . . . . . p. 274

165. Le vicende posteriori dell'imposta. Momentaneo inasprimento in virtù della legge sul pane del 27 febbraio 1921 ed attenuazioni successive. — 166. La



riforma dei metodi di valutazione dei beni immobili: il valore venale dei terreni. — 167. Il regime vincolativo dei fitti e la valutazione dei fabbricati. — 168. Le querele dei portatori di valori mobiliari nei casi di ribasso delle quotazioni al disotto del prezzo legalmente posto a base delle valutazioni. — 169. Il privilegio fiscale sul patrimonio del contribuente: impaccio gravissimo al commercio dei beni immobili e alle operazioni di credito. — 170. Attenuazioni successive alla rigidità del privilegio fiscale. — 171. Il riscatto come metodo di sottrarsi ai danni del privilegio fiscale. Ulteriori incoraggiamenti al riscatto. — 172. Il riscatto d'ufficio ed obbligatorio. — 173. Il riscatto parziale per i mobili e per gli immobili. — 174. La detrazione dell'imposta patrimoniale ai fini dell'imposta successoria.

V. I RISULTATI DELL'IMPOSTA . . . . . p. 291

175. Significato reale dell'imposta patrimoniale nelle varie fasi da essa attraversate. — 176. Il gettito dell'imposta. Spiegazione dell'apparente sua tenuità. Come l'accertamento della materia imponibile debba essere riguardato un successo dell'amministrazione; ed invece la riscossione dell'imposta un insuccesso dovuto alla svalutazione monetaria.

CAP. VI. — I DISEGNI DI RIFORMA TRIBUTARIA

I. PRECEDENTI LEGISLATIVI . . . . . p. 297

177. I precedenti legislativi: i disegni Scialoja, Giolitti-Gagliardo, Sydney Sonnino, Wollemborg, Majorana, Giolitti-Lacava, e Rava.

II. IL DISEGNO DI LEGGE MEDA . . . . . p. 302

178. Il disegno di legge Meda: incapacità delle imposte dirette a sopportare un sistema razionale di sovraimposizione. — 179. Numero e distribuzione dei contribuenti alle tre imposte dirette. Non comparabilità delle diverse basi imponibili. — 180. Irrazionalità della separazione della base imponibile per lo Stato da quello per gli enti locali. — 181. Lo schema generale della riforma Meda: imposta normale sui redditi, complementare progressiva sul reddito e patrimoniale. Ufficio compensatore di quest'ultima. — 182. Il problema della tassazione dei redditi terrieri, dominicali ed industriali. Difficoltà della fusione delle due specie di redditi. — 183. La tassazione dei terreni bonificati. Danni dell'esenzione ed imperfezione del tributo stabilito durante la guerra. — 184. La separazione dei fabbricati industriali da quelli civili e loro fusione con il reddito dell'industria. — 185. La detrazione per spese dal reddito lordo dei fabbricati. Nuovo trattamento del reddito dell'area. — 186. Revisione periodica dei redditi edilizi. — 187. Il regime fiscale delle società anonime. Danni della tassazione del reddito prodotto. — 188. La tassazione del reddito distribuito. — 189. Avvedimenti contenuti nel disegno Meda per impedire gli occultamenti del reddito distribuito o la artata non distribuzione dei redditi prodotti. Passaggio dei redditi delle società anonime alla categoria dei redditi del capitale puro. — 190. Trattamento dei redditi delle cooperative di lavoro, di consumo e di mutua assicurazione. — 191. Nuova classificazione dei redditi di lavoro puro. — 192. L'abolizione del privilegio dei proprietari

coltivatori dei fondi propri. — 193. La equiparazione dei salari agli altri redditi di lavoro. — 194. Diminuzione e semplificazione delle aliquote. Innalzamento dei minimi esenti e delle zone favorite da riduzioni. — 195. La nuova imposta progressiva sul reddito: il soggetto dell'imposta. — 196. L'oggetto dell'imposta. Il trattamento dei redditi provenienti dall'estero. — 197. L'accertamento del reddito dei titoli al portatore. La ritenuta all'aliquota massima per i titoli non denunciati. Difetti del sistema. La mancata sua estensione ai titoli di Stato al portatore. — 198. L'accertamento indiziario del reddito del contribuente. — 199. Le detrazioni per debiti, premi di assicurazione e carichi di famiglia. — 200. Gli aggravi per celibato e per esenzione dal servizio militare. — 201. Redditi netti e redditi imponibili. — 202. Gli arrotondamenti e la scala delle aliquote. — 203. L'imposta sugli aumenti di patrimonio. Caratteristico metodo di tassazione di essi. — 204. L'imposta patrimoniale. Differenza dalla complementare sul reddito quanto al soggetto ed all'oggetto. — 205. Esclusione dalla tassazione patrimoniale dei titoli di Stato. Altre minori esenzioni. — 206. Aliquota dell'imposta e spiegazione della sua proporzionalità.

### III. IL DECRETO LEGGE TEDESCO . . . . . p. 344

207. Il decreto legge Tedesco del 24 novembre 1919. — 208. Abbandono dell'imposta patrimoniale, per evitare il doppio colla patrimoniale straordinaria, contemporaneamente istituita. — 209. La fusione dei redditi dominicale ed industriale dei terreni, richiesta dalle rappresentanze agrarie. Gradualità dell'applicazione del concetto. — 210. Le detrazioni per carichi di famiglia; i minimi esenti e le aliquote. — 211. La ristretta definizione della famiglia. — 212. Abbandono della ritenuta all'aliquota massima per i titoli al portatore e della tassazione indiziaria.

### IV. IL DISEGNO DI LEGGE SOLERI . . . . . p. 352

213. Rinvio dell'applicazione del decreto legge Tedesco; e progetti Schanzer e Soleri. — 214. Ritorno alla separazione dei redditi dominicale ed industriale della terra nel progetto Soleri; ed abolizione del metodo catastale per il reddito dominicale. — 215. Norme transitorie per la introduzione del metodo di tassazione sugli utili ripartiti per le società anonime; ed elevazione del minimo esente per i salari operai. — 216. Innovazioni nel regime delle detrazioni, dei minimi esenti e della scala delle aliquote in rapporto alla crescente svalutazione della lira.

## CAP. VII. — L'ATTUAZIONE DELLA RIFORMA TRIBUTARIA . . . . . p. 357

217. Il metodo frammentario di attuazione della riforma tributaria.

### I. NOMINATIVITÀ COATTA E NOMINATIVITÀ OBBLIGATORIA DEI TITOLI AL PORTATORE . . . . . p. 358

218. L'imposta sui dividendi, interessi e premi dei titoli diversi da quelli dello Stato. Da imposta generale si trasforma in tributo particolare sui titoli al portatore. Suo scopo di incitamento alla conversione dei titoli al nome. —

219. Difficoltà per raggiungere lo scopo. Precedente della imposta differenziale di negoziazione dei titoli. — 220. Estensione del metodo all'imposta sui dividendi ed interessi, portata dal 5 al 15%. — 221. Facilitazioni al trapasso dei titoli dalla forma al portatore a quella nominativa e viceversa. — 222. Mutamento di indirizzo: dalla nominatività forzata a quella obbligatoria. Si comincia per le azioni di banche. — 223. Il disegno di legge per la nominatività obbligatoria generale. — 224. La controversia dibattuta intorno agli inconvenienti economici della nominatività obbligatoria. — 225. Le difficoltà tecniche della nominatività. — 226. Lo scopo fiscale residuo della nominatività e condizioni del suo successo. — 227. Tentativi di attuazione della legge 24 settembre 1920; rinvii ripetuti; disegno di legge Bertone per la scelta tra nominatività e pagamento di un tributo del 15% anche per i titoli di stato. — 228. Il ministro De Stefani abroga la legge della nominatività obbligatoria. — 229. Restrizioni alla facilità di conversione al nome e riconversione al portatore. — 230. Abrogazione dell'obbligo di far godere ai possessori dei titoli al nome il vantaggio della minore imposta di negoziazione.

## II. INASPRIMENTI E QUASI ABOLIZIONE DELL'IMPOSTA SUCCESSORIA p. 379

231. Le due fasi della legislazione sull'imposta successoria. — 232. Dal 1914 al 1924; inasprimento progressivo dell'aliquota ed abolizione del sistema degli scaglioni. — 233. Addizionali successive e fastigio supremo toccato dall'imposta. — 234. La trascrizione obbligatoria e la complementare sugli eredi e legatari provveduti di patrimonio proprio. — 235. Stravaganze fiscali a cui dava luogo la coesistenza dei diversi tributi successori. — 236. Il rompicapo contabile del sistema tecnico usato nella classificazione dei patrimoni. — 237. Le cautele contro le frodi fiscali; le valutazioni presuntive. — 238. La presunzione di frode nelle vendite tra parenti entro il quarto grado. — 239. Le cassette di sicurezza e l'imposta successoria. — 240. Nuove norme per la valutazione delle aziende commerciali ed industriali. — 241. La moltiplicazione dei tributi in caso di rinuncia all'eredità. — 242. Effetti fiscali mediocri degli inasprimenti nell'imposta successoria. — 243. Proposte di inasprimenti maggiori e di confische ereditarie. — 244. Il progetto di avocazione progressiva dell'eredità allo Stato nei successivi trapassi. — 245. La reazione contro gli eccessi postbellici; abolizione dell'imposta successoria nel gruppo familiare. — 246. Le ragioni dell'abolizione; il carico sperequato tra ricchezza immobiliare e mobiliare. — 247. La sperequazione tra le regioni d'Italia. Proposte di surrogatoria alla successoria. — 248. Scopo familiare dell'abolizione; intendimento di costituire in Italia un'oasi di franchigia tributaria ai capitali esteri. — 249. Definizione del gruppo familiare; ritorno alle origini dell'imposta. — 250. Riduzione delle aliquote dell'imposta fuori del gruppo familiare. — 251. Istituzione del giuramento; abolizione dell'imposta complementare sugli eredi provveduti di capitale proprio. Eliminazioni di altre asperità.

## III. IL METODO DELLE SUCCESSIVE APPROSSIMAZIONI NELLA RI-

### FORMA DELLE IMPOSTE DIRETTE . . . . . p. 407

252. Metodo di approssimazioni successive usato nella riforma delle imposte dirette. Abbandono del concetto di fonderle in un'unica imposta normale. — 253. Abolizione di talune esenzioni dall'imposta di ricchezza mobile;

coltivatori dei fondi propri. — 193. La equiparazione dei salari agli altri redditi di lavoro. — 194. Diminuzione e semplificazione delle aliquote. Innalzamento dei minimi esenti e delle zone favorite da riduzioni. — 195. La nuova imposta progressiva sul reddito: il soggetto dell'imposta. — 196. L'oggetto dell'imposta. Il trattamento dei redditi provenienti dall'estero. — 197. L'accertamento del reddito dei titoli al portatore. La ritenuta all'aliquota massima per i titoli non denunciati. Difetti del sistema. La mancata sua estensione ai titoli di Stato al portatore. — 198. L'accertamento indiziario del reddito del contribuente. — 199. Le detrazioni per debiti, premi di assicurazione e carichi di famiglia. — 200. Gli aggravi per celibato e per esenzione dal servizio militare. — 201. Redditi netti e redditi imponibili. — 202. Gli arrotondamenti e la scala delle aliquote. — 203. L'imposta sugli aumenti di patrimonio. Caratteristico metodo di tassazione di essi. — 204. L'imposta patrimoniale. Differenza dalla complementare sul reddito quanto al soggetto ed all'oggetto. — 205. Esclusione dalla tassazione patrimoniale dei titoli di Stato. Altre minori esenzioni. — 206. Aliquota dell'imposta e spiegazione della sua proporzionalità.

### III. IL DECRETO LEGGE TEDESCO . . . . . p. 344

207. Il decreto legge Tedesco del 24 novembre 1919. — 208. Abbandono dell'imposta patrimoniale, per evitare il doppio colla patrimoniale straordinaria, contemporaneamente istituita. — 209. La fusione dei redditi dominicale ed industriale dei terreni, richiesta dalle rappresentanze agrarie. Gradualità dell'applicazione del concetto. — 210. Le detrazioni per carichi di famiglia; i minimi esenti e le aliquote. — 211. La ristretta definizione della famiglia. — 212. Abbandono della ritenuta all'aliquota massima per i titoli al portatore e della tassazione indiziaria.

### IV. IL DISEGNO DI LEGGE SOLERI . . . . . p. 352

213. Rinvio dell'applicazione del decreto legge Tedesco; e progetti Schanzer e Soleri. — 214. Ritorno alla separazione dei redditi dominicale ed industriale della terra nel progetto Soleri; ed abolizione del metodo catastale per il reddito dominicale. — 215. Norme transitorie per la introduzione del metodo di tassazione sugli utili ripartiti per le società anonime; ed elevazione del minimo esente per i salari operai. — 216. Innovazioni nel regime delle detrazioni, dei minimi esenti e della scala delle aliquote in rapporto alla crescente svalutazione della lira.

## CAP. VII. — L'ATTUAZIONE DELLA RIFORMA TRIBUTARIA . . . . . p. 357

217. Il metodo frammentario di attuazione della riforma tributaria.

### I. NOMINATIVITÀ COATTA E NOMINATIVITÀ OBBLIGATORIA DEI TITOLI AL PORTATORE . . . . . p. 358

218. L'imposta sui dividendi, interessi e premi dei titoli diversi da quelli dello Stato. Da imposta generale si trasforma in tributo particolare sui titoli al portatore. Suo scopo di incitamento alla conversione dei titoli al nome. —



219. Difficoltà per raggiungere lo scopo. Precedente della imposta differenziale di negoziazione dei titoli. — 220. Estensione del metodo all'imposta sui dividendi ed interessi, portata dal 5 al 15 %. — 221. Facilitazioni al trapasso dei titoli dalla forma al portatore a quella nominativa e viceversa. — 222. Mutamento di indirizzo: dalla nominatività forzata a quella obbligatoria. Si comincia per le azioni di banche. — 223. Il disegno di legge per la nominatività obbligatoria generale. — 224. La controversia dibattuta intorno agli inconvenienti economici della nominatività obbligatoria. — 225. Le difficoltà tecniche della nominatività. — 226. Lo scopo fiscale residuo della nominatività e condizioni del suo successo. — 227. Tentativi di attuazione della legge 24 settembre 1920; rinvii ripetuti; disegno di legge Bertone per la scelta tra nominatività e pagamento di un tributo del 15 % anche per i titoli di stato. — 228. Il ministro De Stefani abroga la legge della nominatività obbligatoria. — 229. Restrizioni alla facilità di conversione al nome e riconversione al portatore. — 230. Abrogazione dell'obbligo di far godere ai possessori dei titoli al nome il vantaggio della minore imposta di negoziazione.

## II. INASPRIMENTI E QUASI ABOLIZIONE DELL'IMPOSTA SUCCESSORIA p. 379

231. Le due fasi della legislazione sull'imposta successoria. — 232. Dal 1914 al 1924; inasprimento progressivo dell'aliquota ed abolizione del sistema degli scaglioni. — 233. Addizionali successive e fastigio supremo toccato dall'imposta. — 234. La trascrizione obbligatoria e la complementare sugli eredi e legatari provveduti di patrimonio proprio. — 235. Stravaganze fiscali a cui dava luogo la coesistenza dei diversi tributi successori. — 236. Il rompicapo contabile del sistema tecnico usato nella classificazione dei patrimoni. — 237. Le cautele contro le frodi fiscali; le valutazioni presuntive. — 238. La presunzione di frode nelle vendite tra parenti entro il quarto grado. — 239. Le cassette di sicurezza e l'imposta successoria. — 240. Nuove norme per la valutazione delle aziende commerciali ed industriali. — 241. La moltiplicazione dei tributi in caso di rinuncia all'eredità. — 242. Effetti fiscali mediocri degli inasprimenti nell'imposta successoria. — 243. Proposte di inasprimenti maggiori e di confische ereditarie. — 244. Il progetto di avocazione progressiva dell'eredità allo Stato nei successivi trapassi. — 245. La reazione contro gli eccessi postbellici; abolizione dell'imposta successoria nel gruppo familiare. — 246. Le ragioni dell'abolizione; il carico sperequato tra ricchezza immobiliare e mobiliare. — 247. La sperequazione tra le regioni d'Italia. Proposte di surrogatoria alla successoria. — 248. Scopo familiare dell'abolizione; intendimento di costituire in Italia un'oasi di franchigia tributaria ai capitali esteri. — 249. Definizione del gruppo familiare; ritorno alle origini dell'imposta. — 250. Riduzione delle aliquote dell'imposta fuori del gruppo familiare. — 251. Istituzione del giuramento; abolizione dell'imposta complementare sugli eredi provveduti di capitale proprio. Eliminazioni di altre asperità.

## III. IL METODO DELLE SUCCESSIVE APPROSSIMAZIONI NELLA RI-

### FORMA DELLE IMPOSTE DIRETTE . . . . . p. 407

252. Metodo di approssimazioni successive usato nella riforma delle imposte dirette. Abbandono del concetto di fonderle in un'unica imposta normale. — 253. Abolizione di talune esenzioni dall'imposta di ricchezza mobile;

competenze dei sottufficiali. — 251. Ricupero degli assegni di qualunque specie, che non siano in rimborso di spesa. — 255. I sussidi, le indennità e le competenze accessorie dei ferrovieri. — 256. La tassazione delle mercedi degli operai degli stabilimenti pubblici, dei ferrovieri e dei tranvieri. — 257. Lagnanze degli interessati: sistema di aliquote sperequate risultante dalle riforme. — 258. Nuovo decreto che distingue tra impiegati ed operai. — 259. Provvedimenti per favorire, con esenzioni d'imposte, le importazioni di capitale dall'estero. — 260. Provvedimenti tributari per favorire l'espansione delle industrie italiane all'estero. — 261. Il riordinamento delle aliquote e delle categorie dei redditi nell'imposta di ricchezza mobile. La riduzione graduale delle aliquote. — 262. Il riordinamento dell'imposta fabbricati collo stralcio dei fabbricati industriali. — 263. L'aggiornamento dei redditi imponibili: provvisorietà ed empirismo del metodo accolto. — 264. La riduzione dell'aliquota erariale dell'imposta fabbricati. — 265. La revisione dei redditi fondiari dominicali, e nuova aliquota dell'imposta. Sua tenuità in confronto al reddito in lire-carta. — 266. La nuova imposta sui redditi agrari. — 267. Rapidità nell'applicazione del nuovo tributo; critiche degli agricoltori contro una asserita doppia tassazione che ne sarebbe conseguita. — 268. Critiche al metodo di applicazione. Le tabelle ministeriali dei redditi agrari. Trasformazione da queste operata nel concetto sostanziale dell'imposta. — 269. La imposta complementare sul reddito complessivo. Suoi caratteri sostanziali e tecnici. — 270. Le detrazioni per imposte e passività e per oneri di famiglia. — 271. La scala delle aliquote nell'imposta De Stefani confrontata con quelle Tedesco, Schanzer e Soleri. — 272. La eliminazione della tassazione dei plusvalori patrimoniali in tempi di forti variazioni monetarie.

IV. LA RIFORMA DEI TRIBUTI LOCALI . . . . . p. 442

273. Lo squilibrio nella sovraimposizione locale tra redditi mobiliari e redditi immobiliari. Graduale estensione bellica delle sovrimposte sui redditi mobiliari. — 274. La soluzione Meda: abolizione della tassa di esercizio e rivendita e delle sovrimposte mobiliari e creazione di una imposta sull'industrie, commerci, arti e professioni, con diritto di sovraimposizione alle provincie. — 275. Le sovrimposte immobiliari: il limite insuperabile. — 276. L'abolizione delle imposte di famiglia e focatico e il diritto di sovraimposizione ai comuni sulla imposta complementare di Stato. — 277. Il decreto legge Tedesco e la finanza locale. — 278. Le proposte della commissione reale del 1918 ed il disegno di legge Soleri. Varianti minori in confronto ai progetti precedenti. — 279. La sovraimposizione personale attribuita nel disegno Soleri alle provincie. L'imposta sulla spesa ai comuni e l'abolizione delle minori imposte suntuarie. — 280. I vincoli tra le varie specie di sovrimposta ed imposta. — 281. Il blocco delle sovrimposte ordinato dall'on. De Stefani. — 282. Il riordinamento successivo delle sovrimposte e l'applicazione graduale dell'imposta sull'industrie secondo i decreti dal 1923 al 1925. — 283. Il fermo alle usurpazioni comunali del reddito imponibile complessivo, e la scelta data ai comuni tra l'addizionale complementare ed una nuova imposta sul reddito consumato. — 284. Provvedimenti transitori per il 1925. — 285. I minori istituti tributari del disegno di legge Soleri: la eccedenza di sovrimposta per i lavori stradali; non è accolta nella legislazione De Stefani. — 286. Il contributo di miglioria e la soppressione dell'imposta sulle aree fabbricabili. Concordanza tra le proposte Soleri

e il decreto De Stefani e novità rilevante da questi introdotta per effetto della svalutazione monetaria. — 287. Il contributo di manutenzione stradale. — 288. Le imposte suntuarie; sui cani, sulle vetture, sui domestici, sulle fotografie ed insegne, sui pianoforti e biliardi. — 289. L'imposta sui locali goduti. Sua istituzione durante la guerra e sua abolizione. — 290. La tassa di licenza per alberghi, osterie e caffè. Le proposte della commissione reale, il disegno Soleri ed il regio decreto 23 ottobre 1922. Accoglienze incerte avute dal nuovo sistema. — 291. La tassa di soggiorno del 1910 e sua trasformazione in virtù del decreto legge 19 novembre 1921. — 292. Le trasformazioni del dazio consumo durante la guerra e sua progressiva devoluzione ai comuni. — 293. Minor peso delle critiche al dazio consumo. Il decreto legge 24 settembre 1923, che consacra il trapasso definitivo del dazio consumo ai comuni. — 294. I principi informatori della riforma: esclusione del protezionismo daziario. — 295. Il ripristino di una addizionale di Stato sulle bevande vinose ed alcoliche e sulla birra.

CONCLUSIONE . . . . . p. 481

296. Variazione avvenuta nel carico tributario in Italia tra il 1914 ed il 1924 rispetto al reddito nazionale. — 297. Rispetto alla distribuzione tra le classi sociali, la sola variazione sostanziale sembra essere quella determinata dalle imposte straordinarie sul patrimonio e sui profitti di guerra. — 298. Le imposte straordinarie come strumento preparatorio del nuovo assetto tributario. Gli insuccessi fecondi degli esperimenti tributari occasionati dalla guerra. — 299. Ragione per cui il tentativo di applicare in tempo di guerra il sommo principio utilitario del sacrificio minimo non potè riuscire. Si riafferma, dopo il 1922, il principio «prodottivistico» dell'imposta più adatto ai periodi lunghi in cui si deve ricostruire la fortuna del paese. — 300. Dalle invocazioni ai tribunali straordinari per l'accertamento delle imposte di guerra al rinnovato ossequio al principio smithiano della «certezza». Ritorna in onore il catasto e ridiventano di attualità i solenni insegnamenti di Carlo Cattaneo.





## PREFAZIONE DEL DIRETTORE

Nell'autunno del 1914, essendo lo studio scientifico delle conseguenze della guerra sulla vita moderna, passato subitamente dal campo della teoria a quello della storia, la Sezione di Economia e di Storia della Fondazione Carnegie per la Pace Internazionale si propose di adattare il programma delle sue ricerche ai nuovi problemi che la guerra andava suscitando, ed a quelli che andava trasformando. Il programma in corso, la cui preparazione era stata il risultato di una conferenza di economisti tenuta a Berna nel 1911 e che si occupava dei fatti che erano allora di attualità, aveva appena cominciato a mostrare di qual valore fossero i suoi contributi; ma, per varie ragioni, esso non potette più essere proseguito e sviluppato. Su richiesta del Direttore della Sezione, fu quindi redatto un piano, il cui scopo era di cercar di misurare, per mezzo di una indagine storica, il costo economico della guerra e il perturbamento che essa cagionava nei processi dell'incivilimento. Si pensava che una siffatta « Storia economica e sociale della guerra mondiale », qualora fosse intrapresa da uomini di temperamento equanime e di adeguata cultura, conscii degli obblighi scientifici di una tale opera verso la Verità, avrebbe potuto fornire elementi per la formazione di una sana opinione pubblica, e così contribuire in maniera fondamentale agli scopi di una istituzione dedicata alla causa della pace internazionale.

Il bisogno di una tale analisi, concepita e condotta secondo lo spirito della ricerca storica, andò ovviamente crescendo a mano a mano che la guerra, sviluppandosi, sprigionava dalla vita

nazionale forze complesse, destinate non soltanto a servire ai vasti processi di distruzione ma anche ad eccitare nuove capacità di produzione. Questa nuova attività economica, che nelle normali condizioni di pace avrebbe potuto essere un guadagno per la società, e la sorprendente attitudine, dimostrata dalle nazioni belligeranti, a sopportar perdite lunghe e crescenti — pur presentando spesso l'apparenza esteriore di una rinnovellata prosperità — rendevano necessario di riesaminare da capo tutto il campo della economia di guerra. Un doppio obbligo s'imponeva quindi alla Sezione di Economia e Storia: essa fu costretta a concentrare il suo lavoro sul problema che così le si presentava, ed a studiarlo nella sua totalità; in altre parole, ad applicare ad esso i criterii e le discipline del metodo storico. Come, appunto, la guerra stessa era un evento singolo, ma che penetrava, per via apparentemente staccate le une dalle altre, sin nelle più remote parti del mondo, così l'analisi della guerra doveva essere sviluppata in conformità di un piano nello stesso tempo vastissimo e pur adattabile alle limitazioni pratiche dei dati disponibili.

Tuttavia, mentre la guerra si andava svolgendo, riuscì impossibile l'eseguire, in maniera ampia e degna di fiducia, questo piano di uno studio scientifico ed obbiettivo dell'economia bellica. Studii incidentali ed indagini parziali potevano esser fatti, e furono fatti, sotto la direzione della Sezione; ma, per ovvie ragioni, era impossibile intraprendere una storia generale. In primo luogo, un accertamento attendibile delle risorse dei belligeranti avrebbe direttamente influito sulla condotta degli eserciti in campo; il che condusse a sottrarre, quanto più si potesse, all'esame quei dati della vita economica dei paesi combattenti che ordinariamente, in tempo di pace, sarebbero stati subito disponibili per le indagini. Ed a questa difficoltà di consultare i documenti se ne aggiunse un'altra: quella, cioè, che i collaboratori, aventi la competenza per studiarli, erano per la massima parte a servizio della nazione, nei paesi belligeranti, e quindi non disponibili per la ricerca scientifica. Il piano di una storia della guerra fu, quindi, differito

sino a che non si ristabilissero altre condizioni, le quali rendessero possibile non solo l'accesso ai documenti essenziali ma anche la cooperazione di economisti, storici ed uomini d'affari nelle nazioni principalmente interessate, il cui comune lavoro non fosse frainteso o nel suo scopo o nel suo contenuto.

Terminata la guerra, la Fondazione riprese di nuovo in esame il piano originario, e, con alcune piccole modificazioni, si trovò ch'esso era adatto alla situazione. Il lavoro cominciò nell'estate e nell'autunno del 1919. In primo luogo, fu tenuta a Parigi un'ultima conferenza del Consiglio consultivo di Economisti della Sezione di Economia e Storia, il quale si limitò a progettare una serie di brevi indagini preliminari in campi speciali. Ma poichè il carattere puramente preparatorio di questi studi ricevette ancora maggiore rilievo dal fatto che essi erano più specialmente rivolti a problemi, che in quel momento con maggiore urgenza assillavano l'Europa, parve miglior consiglio di non considerarli come parte dell'indagine generale ma piuttosto come studi aventi un valore attuale nel periodo dell'assestamento della guerra. Apparve anche chiaro che non soltanto da quella conferenza non avrebbe potuto esser formulato *a priori* un programma generale, ma che, per intraprendere la Storia economica e sociale della guerra, sarebbe stata necessaria un'organizzazione scientifica nuova e assai più specializzata di quella esistente: una organizzazione basata, in primo luogo, più saldamente su fondamenti nazionali e meno su di una cooperazione puramente internazionale. Fino a che i fatti della storia nazionale non avessero potuto essere accertati, sarebbe stato impossibile procedere all'analisi comparativa; e le diverse storie nazionali erano esse stesse di una complessità e varietà quasi sconcertanti.

Per conseguenza, fu disciolto il primo Comitato di ricerca europeo, e si decise di istituire al suo posto un Comitato editoriale in ognuno dei paesi maggiori e di nominare alcuni speciali direttori nei minori, i quali, almeno pel presente, dovessero concentrare la propria attività sulla storia economica e sociale della guerra del loro rispettivo paese.

La nomina di questi Comitati da parte del Direttore generale è stato il primo passo compiuto in ciascun paese dove s'è già posto mano al lavoro. E se mai il piano della Fondazione avesse bisogno di una qualsiasi giustificazione, essa è già pronta nelle liste di persone eminenti nel campo della dottrina e dei pubblici affari, che hanno accettata la responsabilità della direzione. Questa responsabilità non è punto lieve, poichè implica l'adattamento del piano generale alle diverse esigenze delle condizioni nazionali ed ai differenti metodi di lavoro; e quel tanto del successo, ch'è già stato raggiunto, è dovuto alla generosa e fattiva cooperazione di coloro che hanno assunto l'ufficio in ciascun paese.

Una volta costituita l'organizzazione editoriale, non poteva dubitarsi quale, in ogni caso, dovesse essere il primo passo per addivenire alla effettiva preparazione della storia. Senza documenti non può esservi storia. I documenti essenziali della guerra, così locali come centrali, debbono, quindi, essere preservati e resi utilizzabili per la ricerca, nella misura in cui questa è compatibile col pubblico interesse.

Questo compito archivistico è di grande importanza, ed appartiene di diritto ai governi ed agli altri proprietari delle fonti storiche, non allo storico od all'economista che si proponga di utilizzarle. Esso è un dovere connesso alla proprietà; poichè tutti quei documenti sono un deposito fiduciario di carattere pubblico. Per conseguenza, i collaboratori, cui era commessa questa parte della storia della guerra, potevano, compiendo indagini nel proprio campo, esaminare la situazione quale essi la trovavano, e presentare i risultati di questo esame sotto forma di guide o manuali: con l'istituire un raffronto fra i vari metodi, essi avrebbero, forse, anche contribuito a promuovere l'adozione di quelli che fossero sembrati i più pratici. In ogni paese, quindi, fu questo il punto di partenza per il lavoro da intraprendere, benchè non per ognuno di essi sia stata scritta una speciale monografia.

Sembrò per un certo tempo che questo primo stadio del lavoro intorno alla storia della guerra, avente per oggetto poco più che la composizione estrinseca degli archivi, esaurisse tutte



le possibilità di ricerca. E se il piano della storia fosse stato limitato a indagini fondate su documenti ufficiali, poco di più si sarebbe potuto fare; perocchè, una volta che i documenti sono stati marcati come « segreti », pochi sono i funzionari governativi dotati di coraggio od iniziativa sufficienti per rompere il suggello. E così, una gran quantità di materiale di fonte, essenziale per lo storico, fu effettivamente posto fuori della sua portata, benchè gran parte di esso fosse affatto innocuo da ogni punto di vista. Mentre le condizioni di guerra continuavano in tal guisa ad ostacolare la ricerca, e molto probabilmente l'avrebbero ostacolata ancora per molti anni, era necessario trovare un'altra alternativa.

Fortunatamente, questa soluzione alternativa la si aveva già pronta nella narrazione, ampiamente corredata da prove documentarie, fatta da coloro stessi che avevano avuto qualche parte nella condotta degli affari durante la guerra o che, essendone stati osservatori attenti in situazioni privilegiate, potevano raccontare di prima o almeno di seconda mano, la storia economica delle varie fasi della grande guerra e delle sue conseguenze sociali. Così maturò l'idea di una serie di monografie, le quali in massima parte sarebbero state esposizioni non ufficiali ma autorevoli, di carattere descrittivo o storico, a mezza strada fra le « memorie » e i « libri azzurri ». Queste monografie costituiscono il corpo principale del lavoro fin ora assegnato. Esse non sono limitate a studi contemporanei, cioè del solo periodo bellico, poichè la storia economica della guerra deve estendersi su di un periodo più lungo di quello del conflitto armato, e comprendere anche gli anni di « deflazione », almeno quanto basti a fornire una misura del perturbamento economico un poco più esatta di quella che può ritrovarsi in giudizi puramente contemporanei.

A questo stadio del lavoro, i problemi editoriali assunsero un nuovo aspetto. La serie delle monografie dovette essere progettata avendo riguardo soprattutto ai collaboratori disponibili piuttosto che all'esistenza del materiale di fonte, perchè erano gli autori

stessi che disponevano delle fonti. E ciò, a sua volta, richiedeva un atteggiamento nuovo verso quei due ideali che gli storici si propongono come fine supremo: la coerenza e l'oggettività. Per far sì che ciascun autore fornisse il suo più importante contributo, non era possibile tenersi in confini strettamente logici: i fatti avrebbero dovuto essere ripetuti con tendenze diverse e considerati da punti di vista differenti; argomenti avrebbero dovuto essere trattati che non appartengono agli stretti limiti della storia; e una assoluta obbiettività non poteva essere ottenuta in ogni parte. Sotto la pressione della controversia o dell'apologia, opinioni partigiane sarebbero state espresse in questo od in quel punto. Ma siffatte opinioni sono in alcuni casi una parte intrinseca della storia stessa: sono estimazioni contemporanee dei fatti, tanto significative quanto i fatti stessi ai quali si riferiscono. Inoltre, l'opera nel suo complesso è disegnata in modo da fornire il suo proprio correttivo; e dov'essa non vi riesce, altre opere vi riusciranno.

In aggiunta a questo trattamento monografico del materiale di fonte, è già in preparazione un certo numero di studii, affidati a specialisti, di argomento tecnico o limitato, storico o statistico. Anche queste monografie hanno in parte la natura del materiale di prima mano, in quanto esse registrano dati storici, raccolti abbastanza vicino alla fonte per permetterne la verifica in modi di cui sarebbe impossibile giovarsi più tardi. Ma esse appartengono anche a quel processo costruttivo per mezzo del quale la storia passa dall'analisi alla sintesi: processo, nondimeno, lungo e difficile intorno al quale si è appena incominciato a lavorare. Com'è stato giustamente detto, nei primi stadii di una storia come questa lo studioso non fa altro che « scernere il cotone ». I fili intricati degli eventi debbono ancora essere intessuti nella trama della storia, e per quest'opera creativa e costruttiva possono esser necessari altri piani ed altre organizzazioni.

In un'opera, come questa, che è il prodotto di una cooperazione così varia e complessa, è impossibile indicare, se non in maniera generalissima, come si distribuisca fra direttori ed

autori la responsabilità per il contenuto delle varie monografie. Del piano della « Storia » in complesso e della sua effettiva esecuzione è responsabile il Direttore Generale; ma la composizione dei programmi particolareggiati di studio è stata in gran parte opera dei varii comitati editoriali e dei direttori di sezione, i quali hanno anche letti i manoscritti preparati sotto la loro direzione. Tuttavia, l'accettazione di una monografia in una serie non lega i direttori alle opinioni od alle conclusioni degli autori. Come ad altri direttori, si chiede ad essi di garantire il merito scientifico, la pertinenza e l'utilità dei volumi ammessi nella serie; ma, naturalmente, gli autori restano liberi di apprestare a loro modo il loro contributo individuale.

Ugualmente, la pubblicazione delle monografie non impegna la Fondazione Carnegie a consentire in qualsiasi specifica conclusione che sia in esse espressa. La responsabilità della Fondazione è verso la Storia stessa: il che implica l'obbligazione non già di evitare, ma di assicurare e di preservare, narrative e punti di vista diversi, in quanto siano essenziali per comprendere la guerra in tutta la sua estensione.

La memoria contenuta nel presente volume vuole per quanto è possibile a tanta poca distanza dagli avvenimenti studiati, tessere una narrazione storica compiuta del processo di trasformazione verificatosi, in conseguenza della guerra, nel sistema tributario italiano. L'autore era particolarmente qualificato a ciò, per la conoscenza diretta dei problemi trattati. Durante la guerra, e negli anni immediatamente successivi all'armistizio, egli fece parte di parecchie fra le commissioni chiamate dal governo a studiare le proposte di riforma della legislazione tributaria, ed a dare avviso sui provvedimenti d'occasione richiesti dall'urgenza di trovare i mezzi finanziari per la condotta della guerra. Da lui è stata compilata quasi per intero la relazione al progetto Meda per la riforma tributaria, il quale è stato la base dei provvedimenti successivamente attuati. Come relatore della commissione parlamentare mista di deputati e senatori, stese il rapporto intorno all'applicazione della legge d'avocazione dei profitti di

guerra, rapporto che fu il punto di partenza per una più moderata applicazione della legge medesima.

La narrazione storica contenuta nel presente volume sostanzialmente consiste nell'esposizione di un ciclo storico, segnato da una disordinata fase ascendente, da un culmine di esasperazione rivoluzionaria e da una fase terminale di assestamento. Dal 1914 al 1918 è la fase ascendente in cui si ricorre ad ogni sorta di espedienti per dare maggiori redditi allo Stato, guastando e sovraccaricando l'antico sistema tributario dimostratosi impari allo scopo. Dal 1919 al 1920, è la fase di culmine, demagogica e rivoluzionaria, in cui si tenta la decimazione dei patrimoni antichi e l'avocazione allo Stato di tutte le nuove ricchezze create dalla guerra. Il tentativo non riesce, chè il pericolo di veder distrutta l'intera struttura economica del paese fa sorgere già nel 1921 una reazione che, accentuatasi nel 1922, porta poi, nel 1923 e nel 1924, ad un ritorno all'antico, trasformato e adattato alle nuove condizioni economiche del paese.

Della storia di questa vicenda ciclica, palese in tanti altri rami della vita italiana, l'autore espone la parte che ha tratto ai tributi; ma, nei limiti posti dallo scopo del volume, la sua narrazione costituisce un contributo alla visione generale delle profonde mutazioni indotte dalla guerra nella struttura economica e sociale dell'Italia.

JAMES T. SHOTWELL.



## INTRODUZIONE

1. Grandezza e peculiarità del compito che lo Stato italiano dovette affrontare per causa della guerra. Contenuto del volume e ragione della sua estensione cronologica. — 2. Entrate e spese nel bilancio italiano alla vigilia della grande guerra. Sguardo retrospettivo sino al 1862. — 3. Le grandi linee dell'ordinamento tributario. Sostanziale sua immobilità dopo le leggi fondamentali del 1864-65. — 4. Le imposte sui redditi: quella fondiaria sui terreni ed il lento procedere del nuovo catasto. — 5. Idem: quella sui fabbricati. — 6. Idem: la terza sui redditi di ricchezza mobile. Sua crescente importanza. — 7. Scarsa elasticità delle imposte sui redditi a causa dell'altezza eccessiva delle aliquote. — 8. Le imposte sul trasferimento della ricchezza. — 9. Le imposte sui consumi: e prima dei dazi interni di consumo. — 10. Idem: le imposte di fabbricazione. — 11. Idem: i dazi doganali. — 12. Idem: i monopoli fiscali. — 13. La finanza locale: le provincie. — 14. Idem: i comuni. — 15. Il problema della finanza della guerra. — 16. Gli avvedimenti contabili con cui si intese provvedere alle spese della guerra libica. — 17. Propositi di chiarezza contabile nella condotta finanziaria della guerra europea. — 18. I conti speciali e la loro regolarizzazione nel dopo guerra. — 19. Lo spostamento dal parlamento al potere esecutivo del potere di determinare spese ed entrate. — 20. Timidi ed infruttuosi tentativi di economie nei primi tempi di guerra.

1. — Allo scoppio della guerra, l'Italia possedeva un meccanismo tributario inadeguato alla grandiosità del compito che doveva assolvere. Supponendo che le spese del tempo di guerra dovessero aggirarsi, in lire-oro, sui 5-10 miliardi all'anno e supponendo che si fosse voluto coprire con imposte almeno una metà della spesa totale, le entrate tributarie avrebbero dovuto crescere, in cifra tonda, da due a quattro miliardi di lire all'anno. Lo sforzo non sarebbe stato assurdo, se il meccanismo di prelievo delle imposte del reddito nazionale avesse funzionato con efficacia: passare da un prelievo di due miliardi ad uno di

quattro sui venti miliardi di reddito nazionale, che si calcolavano esistenti nel 1914, non significava imporre un gravame eccessivo, in tempo di guerra, sui contribuenti.

All'uopo, sarebbe stato necessario che le imposte vigenti fossero state poche, bene repartite, moderate e quindi elastiche. Altre nazioni, dotate di un mirabile strumento tributario, riuscirono nell'impresa. L'Italia non potè, durante la guerra, toccare la meta, perchè le imposte erano molte, male perequate, ad aliquote alte e quindi prive di elasticità. Essendo ignoti o quasi i redditi effettivi assoggettabili alle imposte dirette, e guaste quelle indirette da caratteri e scopi protezionistici artificiali, l'Italia dovette affrontare durante la guerra e negli anni successivi un duplice compito: trovare con prestiti i mezzi occorrenti per la condotta della guerra; trasformare nel tempo stesso il meccanismo tributario, per renderlo atto a sostenere, alla fine della guerra, il cresciuto onere delle spese pubbliche.

La storia del modo con cui si provvide ai prestiti ed alle operazioni di tesoreria necessarie per sopperire alle spese di guerra sarà uno dei problemi trattati in altro volume della presente collana storica. In questo volume si tenta esclusivamente lo studio della trasformazione che il meccanismo tributario italiano subì per causa della guerra per essere pronto a sostenere le conseguenze finanziarie di essa. Come potè quell'ordinamento tributario, che nel 1914 era quasi immobilizzato su cifre di reddito tradizionali, porsi in grado di sopportare la tanto più grande pressione tributaria postbellica?

La risposta al quesito non poteva darsi limitando l'indagine all'epoca corsa tra il 4 agosto 1914 ed il giorno della pace. A questa data, il meccanismo tributario traversava un momento critico: le antiche imposte incapaci a dare un gettito maggiore, le nuove istituite temporaneamente durante la guerra disadatte alle condizioni create dalla pace; iniziati ma non ancora cominciati ad attuare gli studi per trasformazione del sistema. Per vedere risorgere dal caos bellico un sistema rassomigliante, per semplicità, all'antico, ma più robusto e produttivo, bisogna spin-

gersi ben oltre il 1918 ed il 1919. Appena nel 1922 e poi più intensamente nel 1923 e nel 1924 il lavoro incalza e si perfeziona. Ma l'opera compiuta in questi ultimi anni è la figlia degli avvenimenti del tempo di guerra e di quelli posteriori all'armistizio.

Ancor dopo il 1924, le mutazioni all'ordinamento tributario continuano; ma il ciclo può dirsi nelle grandi linee compiuto. Ritocchi e perfezionamenti all'edificio ricostruito: ecco il compito degli anni posteriori al 1924, che qui non si studiano, dovendo ogni lavoro storico avere punti di partenza e di arrivo nettamente definiti nel tempo.

La storia narrata nel testo è prevalentemente tecnica; essendosi voluto raccogliere le tracce di quelle vicende interne, le quali fecero sì che le imposte, vecchie e nuove, non poterono durare in una data forma e dovettero essere mutate. Ma essa rende testimonianza altresì di una vicenda ciclica, per cui, sotto la pressione dei sentimenti diffusi nella popolazione, il sistema tributario viene dapprima trasformato ed arricchito nel senso di obbligare i ricchi, gli immuni dal sacrificio del sangue e gli arricchiti di guerra a subire essi il massimo sacrificio finanziario. Si giunge così all'autunno del 1920, quando si tocca l'apice delle leggi confiscatrici della ricchezza antica e di quella ottenuta mercè la guerra. Ma la confisca non riesce ad attuarsi; chè altre correnti di idee acquistano preponderanza nell'opinione pubblica e costringono ad una revisione del processo fino allora svoltosi. Perciò i capitoli quarto e quinto, i quali narrano le vicende della legislazione confiscatrice dei profitti di guerra e di quella decimatrice dei patrimoni costituiscono il nucleo fondamentale della trattazione. I capitoli che seguono segnano l'abbandono dei tentativi di far vivere lo Stato sulla decurtazione del capitale nazionale ed il ritorno alla finanza tradizionale.

Ma il ritorno non avviene senza una profonda trasformazione. Effetto caratteristico della guerra sulla finanza italiana fu invero questo: che la riforma dei tributi, di cui si parlava quasi dall'inizio del nuovo regno, che era stata tentata dallo Scialoia

nel 1866, che ripetutamente era stata riproposta, che in tempi di pace non era mai stata potuta condurre in porto fu resa necessaria dalla guerra. Questa colle crescenti sue esigenze di denaro, dimostrò chiaramente che il vecchio sistema tributario era incapace a sostenere l'urto di domande superiori a quelle tradizionali. E ciò che non potè farsi in tempi tranquilli dovette essere compiuto in tempi straordinari ed inquieti, socialmente e politicamente.

Siffatto è il contenuto del volume: una storia tecnica di vicende legislative tributarie; decise dalle esigenze urgenti del tesoro e favorite da ondate sentimentali di opinione pubblica, le quali prima si rivolgono a decimare i patrimoni e poi, ammaestrata dall'esperienza, si acquietano dinanzi alla necessità di vita dell'economia nazionale, la quale non può durare se le imposte non sono limitate alla appropriazione di una parte del sempre rinnovantesi flusso del reddito nazionale.

Alla fine della guerra e in gran parte per virtù di essa, l'Italia conquista così un ordinamento tributario, il quale, se non è perfetto, si dimostra assai più vicino ai tipi di ordinamento vigenti negli Stati contemporanei e, per la maggiore sua elasticità, meglio atto a sostenere l'onere di future esigenze nazionali.

2. — Alla vigilia della guerra, nell'ultimo esercizio di pace, 1913-1914, il bilancio italiano si chiuse con un'entrata effettiva di 2.523,7 e con un'uscita di 2.687,7 milioni di lire.

A ricordarle oggi, quelle cifre paiono piccole; eppure sembrò, ed era di fatto, grande in quell'anno il disavanzo.

Le entrate effettive totali apparivano consolidate, quasi ferme, sui due miliardi e mezzo, con tendenza ad un lentissimo incremento che le aveva a poco a poco portate a quel punto, dai 2.475 milioni di lire dell'esercizio 1911-1912 che era stato il primo della guerra libica.

Per trovare un'entrata effettiva inferiore ai due miliardi bisogna risalire al 1907-1908, in cui si registrarono milioni 1946,4:



per scendere di altri 500, al 1887-1888 in cui appunto fu toccata la cifra rotonda di 1.500 milioni. Risalendo ancora più addietro, il 1871 era stato l'ultimo anno nel quale il bilancio dell'entrata si fosse tenuto al disotto del miliardo, con 966,2 milioni di lire ed in un solo anno, quello in cui s'iniziò la finanza italiana (1862) le entrate erano rimaste al disotto del mezzo miliardo (480,3).

Si son volute ricordare queste cifre, così lente a muoversi in confronto al vertiginoso crescere degli anni di guerra, per chiarire la ragione precipua per la quale la struttura del nostro bilancio dell'entrata era rimasta, nelle linee fondamentali, pressochè immutata dopo gli anni in cui, prima della guerra di liberazione delle provincie venete nel 1866, si erano gettate le basi della nostra finanza.

3. — L'ordinamento tributario creato con le leggi fondamentali del 1864-1865 era rimasto invero, nelle grandi linee, immutato fino allo scoppio della guerra europea.

Le entrate, distinte in provenienti da tributi, da pubblici servizi e diversi, si riassumevano così:

## ENTRATE TRIBUTARIE

## 1. IMPOSTE SUI REDDITI.

Imposta sui redditi dei fondi rustici . . . .	81,6	
Imposta sui redditi dei fabbricati . . . .	112,8	
Addizionale terremoto 1908 (a calcolo) . . .	12,5	
Imposta sui redditi di ric- ( per ruoli . . .	260,7	
chezza mobile ( per ritenuta . .	85,5	
	<hr/>	553,1

## 2. IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI.

Sulle successioni . . . . .	50,4	
Manomorta . . . . .	6,0	
Registro . . . . .	94,4	
	<hr/>	
<i>A riportare</i>	150,8	553,1

	<i>Riparto</i>	150,8	553,1
Bollo . . . . .		81,9	
Surrogatorie del registro e bollo . . . . .		28,6	
Ipotecarie . . . . .		11,1	
Addizionale terremoto 1908 (a calcolo) . . . . .		6,3	
			278,7

## 3. IMPOSTE SUI CONSUMI.

Sulla fabbricazione degli spiriti . . . . .	46,1	
Sulla fabbricazione dello zucchero . . . . .	139,4	
Altre di fabbricazione . . . . .	47,7	
Dazi doganali e diritti marittimi . . . . .	259,1	
Dazio sul grano . . . . .	83,6	
Dazi interni di consumo . . . . .	48,6	
Dazio interno di Roma . . . . .	4,0	
Tasse sul movimento ferroviario . . . . .	43,4	
Tasse sui velocipedi, motocicli e automobili . . . . .	7,2	
		679,1

## 4. PRIVATIVE FISCALI.

Dei tabacchi . . . . .	349,8	
Dei sali . . . . .	90,2	
Del lotto . . . . .	107,1	
Del chinino . . . . .	3,2	
		550,3

*Totale delle entrate tributarie* 2.061,2

## ENTRATE DA SERVIZI PUBBLICI

Poste . . . . .	126,6	
Telegrafi . . . . .	27,0	
Telefoni . . . . .	16,9	
Ferrovie dello Stato . . . . .	28,1	
Tasse di pubblico insegnamento . . . . .	17,5	
Proventi carcerari . . . . .	6,1	
Varie . . . . .	8,5	
<i>Totale delle entrate di servizi pubblici</i>		230,7

## ENTRATE DIVERSE

Redditi patrimoniali . . . . .	16,7
Concessioni governative . . . . .	14,1
Diritti delle legazioni . . . . .	0,9
Ritenute per pensioni sugli stipendi . . . . .	8,8
Profitto della Cassa depositi e prestiti . . . . .	2,8
Partecipazione agli utili degli Istituti di emissione . . . . .	5,9
Capitali, interessi e premi di debito pubblico prescritti . . . . .	3,7
Proventi eventuali e vendita di oggetti fuori uso . . . . .	4,0
Indennità cinesi . . . . .	4,2
Proventi e ricupero di portafoglio . . . . .	6,2
Rimborsi e concorsi . . . . .	92,7
Diversi . . . . .	71,8
<i>Totale delle entrate diverse</i> ———	231,8

Quattro quinti delle entrate effettive totali ricavavansi dai tributi, e di questi poco più di un quarto era fornito dalle imposte sui redditi, un ottavo da quelle sui trasferimenti della ricchezza (successioni e registro) e quasi cinque ottavi dalle imposte sui consumi, comprese le privative fiscali. Primeggiavano queste e davano al sistema tributario italiano aspetto più favorevole alla ricchezza che al lavoro.

4. — Prima per antichità, non per importanza finanziaria, veniva l'imposta sui fondi rustici, ormai da lunghi anni abituata a dare un reddito lentamente e continuamente decrescente.

Aveva gittato, nel 1866, nelle casse dello Stato 93 milioni e si era spinta negli anni successivi, che si dissero eroici della finanza italiana, a dare 131 milioni nel 1872; ma, a partire dal 1884-1885, quando ancora fruttava 125,5 milioni di lire, il

gettito era venuto decrescendo a 106,2 milioni nel 1899-1900; a 100,6 milioni nel 1903-1904, a 82,8 milioni nel 1911-1912 e a 81,6 milioni nel 1913-1914.

Eppure i progressi dell'agricoltura italiana non erano stati lievi; e se il Maestri, fondatore del servizio di statistica italiana, aveva calcolato nel 1862 il valore della produzione agraria e forestale in 2.842 milioni di lire, il Valenti lo crebbe il 1911 a 7.000 milioni.<sup>4</sup>

Ma allo Stato, nella tassazione della terra, movevano concorrenza fortunata i comuni e le provincie; le sovrimposte che gli enti locali, costretti dalla ristrettezza della materia per essi imponibile, caricavano sui redditi fondiari, impedivano allo Stato di chiedere a sua volta larghi contributi a una fonte che pareva esaurita dalla imposizione locale.

Un'altra causa di stazionarietà importa ricordare: ed è l'ordinamento tecnico dell'imposta fondiaria. A differenza delle altre due grande imposte sorelle sui redditi, quella sui fabbricati e quella sui redditi di ricchezza mobile, l'imposta fondiaria non era, nella maggior parte delle provincie italiane, ripartita in ragione proporzionale ai redditi, sicchè, crescendo questi, crecessero altresì i proventi dell'imposta. Il nuovo stato italiano aveva ereditato dagli antichi stati un'imposta fondiaria distribuita sulla base di ben 22 catasti, diversi per antichità, per struttura tecnica, per metodo di accertamento di redditi; e subito aveva concepito il proposito di una rinnovazione compiuta degli accertamenti dei redditi terrieri.

L'imponenza dell'impresa e le querimonie dei contribuenti timorosi che il nuovo catasto volesse dire nuovi aggravi persuasero il legislatore a contentarsi (legge 14 luglio 1864) di un congruaglio provvisorio, per cui, fatto un monte solo delle imposte fondiarie pagate negli antichi stati, se ne distribui la massa tra le diverse regioni e provincie italiane sulla base di un sommario accertamento della rispettiva ricchezza territoriale.

<sup>4</sup> GHINO VALENTI, *Studi di Politica Agraria*, Roma, 1914, p. 552 e segg.



Non cessando tuttavia le lagnanze di coloro che si ritenevano gravati in confronti degli altri, una legge del 1° marzo 1886 n. 3682 ordinò la grande opera della perequazione. Doveva tutto il territorio italiano essere nuovamente misurato con sistemi che ancor oggi si possono considerare perfetti e doveva alla misurazione e raffigurazione di tutto il territorio su mappe catastali seguire la stima dei redditi netti fondiari dominicali secondo il ricavo ordinario ottenuto nel dodicennio 1874-1882.

Ma già fin d'allora il ministero del tempo, per ottenere l'approvazione della legge dai meridionali malcontenti, perchè timorosi che la perequazione volesse dire maggiore aggravio per le provincie del mezzogiorno d'Italia, dovette consentire ad iniziare le operazioni catastali in quelle provincie che si disponessero ad anticipare la metà della spesa.

Come era naturale, l'anticipo fu offerto dalle provincie le quali speravano dal nuovo catasto uno sgravio di tributo, perchè esse erano eccezionalmente gravate in confronto alle altre che se ne stavano contente ai vecchi catasti. Così fu che, quasi ogni anno, a mano a mano che il nuovo catasto si applicava nelle provincie dove i lavori erano giunti alla fine, il provento dell'imposta diminuiva; illanguidendo, col trascorrere del tempo, il fervore da cui i suoi ispiratori erano stati animati.

Nel 1885, quando si discuteva dinanzi al parlamento la legge di perequazione, anche i pessimisti speravano che nel volgere di un ventennio, il nuovo catasto si sarebbe potuto applicare in tutta Italia. Allo scoppio della guerra europea erano passati ventotto anni dall'inizio dell'opera grandiosa ed il nuovo catasto era stato attivato in 21 delle 69 provincie italiane; nelle altre vivevano ancora gli antichi catasti, di cui qualcuno pare risalga persino al secolo XVI.

L'opera di perequazione, iniziata con grande entusiasmo, aveva subito urtato, appena conchiuso il lavoro nelle provincie, le quali da esso si aspettavano il beneficio di sgravi tributari, contro l'interesse dei contribuenti che si sentivano minacciati da una misura e da una stima più esatte dei loro fondi; e l'oppo-

sizione dei proprietari aveva trovato insperabile aiuto nelle condizioni finanziarie dello Stato ed in quelle economiche dell'agricoltura, nel periodo quasi immediatamente posteriore alla legge del 1886. Approvata in un momento nel quale il bilancio dello Stato era in pareggio ed i redditi delle provincie settentrionali sembrava diminuire per la concorrenza dei cereali russi e nord-americani ed invece il reddito delle provincie meridionali sembrava crescere per il largo sbocco che trovavano il vino in Francia e gli agrumi in molti Stati esteri; in breve i suoi esecutori si trovarono di fronte ad una situazione quasi capovolta.

Il bilancio statale, che nel 1884-1885 ancora poteva vantare un supero delle entrate sulle spese effettive di 4,6 milioni, ricadeva ben presto in disavanzo:

235 milioni nel 1888-89			
99			1893-94
30	>	>	1894-95
65	>	>	1895-96.

L'opera del catasto lenta a svolgersi, invisata ai contribuenti, dannosa all'erario di cui diminuiva i proventi, fu volutamente trascurata. Si diminuirono gli stanziamenti di spesa per la sua esecuzione e parve in un certo momento che l'opera dell'amministrazione si dovesse limitare a conservare il catasto nelle provincie nelle quali esso era già compiuto. E ciò non dispiaceva, per motivi diversi, a nessuna parte d'Italia; delle quali parecchie tra le regioni settentrionali godevano i benefici del catasto nuovo quando i loro redditi agrari, passato l'impeto della prima crisi per la concorrenza cerealicola americana, tornavano a crescere e le provincie meridionali, prospere nel momento in cui la legge fu approvata, subivano alla loro volta una crisi profonda per la chiusura, avvenuta nel 1887, del mercato francese ai vini italiani, per l'iniziato e sempre più aggravantesi flagello della fillossera e per la cresciuta concorrenza nella vendita degli agrumi. Sicchè quando gli uomini di governo italiano dovettero accorgersi che esisteva un problema meridionale e che la proprietà fondiaria del mezzogiorno soccombeva sotto il peso

troppo forte delle imposte, furono costretti dopo il 1900 a concedere sgravi cospicui fino al 30 % nel contingente d'imposta fondiaria nelle provincie napoletane, nella Sicilia e nella Sardegna.

Premuto così nel tempo stesso dagli effetti dell'applicazione del catasto nuovo nelle provincie settentrionali che vi avevano interesse e dalla riduzione di contingente nelle provincie meridionali non è meraviglia che il gettito dell'imposta fondiaria si riducesse nell'anno precedente alla guerra a poco più di 81 milioni di lire.

5. — Andamento tutto diverso ebbe la seconda grande imposta sui redditi: quella sui redditi dei fabbricati.

Partita da un gettito di appena 32,5 milioni nell'anno della sua istituzione che fu il 1866 (legge del 26 gennaio 1866) crebbe adagio adagio a 51 milioni nel 1871, a 63,5 milioni nel 1881, ad 84,3 nel 1891-1892, a 90,3 nel 1901-1902, giungendo, alla vigilia della guerra, nel 1913-1914, a 112,8 milioni di lire.

Come l'imposta sui terreni, anche questa sui redditi dei fabbricati, era un'imposta reale, la quale colpiva il reddito dei fabbricati in se stesso considerato, senza tener conto delle condizioni personali dei proprietari, senza detrarre interessi dei debiti, oneri patrimoniali di qualunque natura, senza concedere esenzioni ai proprietari forniti di redditi minimi, nè detrazioni per i redditi mediocri. L'imposta colpiva tutti i fabbricati, eccezione fatta soltanto di quelli rustici, i quali, dovendo servire all'abitazione dei coloni, al ricovero del bestiame da lavoro e di allevamento ed al deposito delle vettovaglie e provviste, attrezzi e macchinari agricoli, erano considerati come strumento della produzione agricola e come tali già compresi nella valutazione dei redditi soggetti all'imposta sui terreni.

Oggetto dell'imposta era perciò il reddito che danno i fabbricati destinati ad uso di civile abitazione, a negozi od uffici e quelli di carattere industriale. Non montava che i fabbricati fossero abitati dai proprietari od affittati ad altri; l'imposta colpiva sempre il proprietario; ed era concessa una detrazione per spese

di manutenzione, riparazioni, assicurazione, ammortamento ed altre, del quarto del reddito lordo per i fabbricati destinati a civile abitazione e del terzo per i fabbricati destinati ad opifici industriali.

L'aliquota dell'imposta rimase per lunghi anni del 16,25 % sul reddito imponibile e cioè sul fitto depurato, come si disse avanti, del quarto e del terzo per spese.

Il diverso andamento del gettito delle due imposte, in diminuzione quella sui terreni ed in aumento regolare e continuo la seconda sui fabbricati, deriva:

dall'incremento della popolazione delle grandi città e dal conseguente incremento dei redditi dei fabbricati civili;

dal progresso delle industrie che diede maggior copia di materia imponibile per i fabbricati industriali; e soprattutto dalla maggiore elasticità dei metodi di accertamento.

E vero che revisioni generali dei redditi dei fabbricati, dopo la prima tassazione del 1866, ebbero luogo soltanto nel 1870, nel 1877 e nel 1890. Benchè rade, esse seguivano tuttavia i progressi dei redditi edilizi meglio di quanto non potessero fare i vecchi catasti per l'imposta sui terreni. La finanza poteva inoltre rivedere parzialmente i redditi dei fabbricati, quando constataste che, per cause durature, il reddito anche di un singolo fabbricato superasse di un terzo il reddito accertato precedentemente. Non essendo l'imposta sui fabbricati distribuita per contingente, come era quella sui terreni, e non facendo perciò d'uopo mutare le relazioni tributarie fra regione e regione ad ogni revisione dell'imposta, l'amministrazione finanziaria poté trovarsi di fronte i contribuenti singolarmente presi ad uno ad uno e poté più facilmente crescere i redditi imponibili quando, in realtà, essi erano cresciuti, impresa non facile nel sistema dell'imposta sui terreni.

6. — Ambedue le imposte, quella sui terreni e quella sui fabbricati, tendevano però a perdere importanza in confronto a quella detta sui redditi di ricchezza mobile la quale nel 1862 non esisteva ancora. Talune piccole imposte che negli antichi



Stati ne tenevano il posto, gittarono in quell'anno, appena 13,5 milioni di lire.

Creata con legge 14 luglio 1864, n. 1830 e modificata con la legge organica del 24 agosto 1877, n. 4021 (serie 2<sup>a</sup>), l'imposta sui redditi di ricchezza mobile divenne ben presto l'imposta principe del gruppo delle imposte dirette sui redditi.

Gittò 65,7 milioni di lire nel 1865

» 140,5	»	»	» 1871
» 183,6	»	»	» 1881
» 233,7	»	»	» 1891-1892
» 294,7	»	»	» 1901-1902

e diede nel 1913-1914 ben 346,2 milioni di lire.

Nuoce alla esatta comprensione della imposta sui redditi di ricchezza mobile, il titolo non rispondente all'indole sua: essa è, in realtà, uguale in tutto alla imposta inglese sui redditi (income tax) da cui la distingue unicamente la circostanza che in essa non sono compresi i redditi dei proprietari dei terreni e dei fabbricati, soggetti a parte alle due imposte che dianzi sono state ricordate.

Come la « income tax » inglese, la nostra imposta sui redditi di ricchezza mobile è distinta in categorie, e comprende, all'infuori delle anzidette due eccezioni, tutti i redditi di capitale e di lavoro. Potrebbe dirsi perciò una vera imposta generale sui redditi e tale sua natura di generalità è confermata da ciò: che essa espressamente colpisce tutti i redditi non tassati dalle altre due imposte, sui terreni e sui fabbricati.

A queste l'avvicina il suo carattere territoriale perchè essa colpisce soltanto i redditi i quali traggono origine dal territorio dello Stato italiano. Quando fu istituita, era stato proposto che essa colpisse anche i redditi dei cittadini e degli stranieri residenti in Italia, i quali provenissero da fonti estere; ma parve tale estensione contraria all'indole di un'imposta, la quale non vuole tassare il reddito complessivo globale delle persone, ma colpire singolarmente ad uno ad uno i redditi non ancora tassati dalle altre due imposte fondiarie.

Perciò soltanto i redditi nazionali furono assoggettati all'imposta sui redditi di ricchezza mobile, così come soltanto i terreni ed i fabbricati situati nel territorio dello Stato sono soggetti alle due imposte fondiarie.

La fanno assai diversa dalle due fondiarie talune caratteristiche di personalità:

— È consentita innanzi tutto la detrazione degli interessi dei debiti, quando questi siano contratti allo scopo di dare incremento alla produzione del reddito soggetto ad imposta. Mentre il proprietario di terreni e di case paga l'imposta su tutto il reddito, nonostante che in gran parte e forse in tutto il reddito sia assorbito dagli interessi passivi sui debiti gravanti l'immobile, invece l'industriale può dedurre dal reddito della industria gli interessi del debito contratto per l'impianto o l'esercizio dell'industria stessa.

— L'imposta sui redditi di ricchezza mobile esenta, fatta eccezione soltanto per i redditi provenienti dal puro capitale, quei redditi che sono minimi, per essere inferiori alle 400 lire annue imponibili. Consente altresì che l'aliquota dell'imposta sia minore per i redditi mediocri, tra le 400 e le 800 lire imponibili.

— Mentre le due imposte fondiarie colpiscono esclusivamente i frutti annui netti periodici ricavati dai terreni e dai fabbricati, la imposta sui redditi di ricchezza mobile, pur seguendo in generale il medesimo concetto di colpire i frutti annui e periodici dei capitali mobiliari, delle industrie, dei commerci e del lavoro, andò estendendo via via il suo campo di applicazione, sino a colpire somme che non si possono dire propriamente frutti periodici del capitale e del lavoro, bensì incrementi di valore del capitale medesimo; a cagion di esempio i prezzi di avviamento lucrati da chi cede l'azienda industriale o commerciale, in più della somma spesa ad acquistarla o ad impiantarla.

Nel 1864, quando fu creata, l'imposta mobiliare venne concepita con grandiosità e semplicità di linee. Invano, intorno a quell'epoca, scrittori insigni insistevano in Inghilterra affinché l'« income tax » tassasse diversamente i redditi perpetui e quelli

temporanei, i redditi di capitale e i redditi di lavoro; soltanto a partire dal bilancio 1907-1908 il signor Asquith, essendo cancelliere dello scacchiere, riuscì ad introdurre la distinzione dei redditi guadagnati (*earned income*) e non guadagnati (*unearned income*), con diminuzione di aliquota a favore dei primi; ma la resistenza dell'amministrazione finanziaria inglese era durata quasi tre quarti di secolo. In Italia la classificazione dei redditi fu invece subito accolta; gran parte del merito dovendo essere attribuito agli studi che qualche anno innanzi il conte di Cavour aveva commesso all'amico conte Emilio di Broglio intorno alla discussione memoranda condotta, dopo il 1850, in Inghilterra a tale proposito.<sup>4</sup>

Distinti i redditi mobiliari in tre categorie: di capitale puro (categoria *A*); di capitale misto a lavoro (categoria *B*) e di lavoro puro (categoria *C*), le tre categorie furono assoggettate all'imposta in misura differente: la prima sugli  $\frac{8}{8}$  del proprio ammontare, la seconda sui  $\frac{6}{8}$  e la terza sui  $\frac{5}{8}$ . Si ragionò che la prima categoria dei redditi derivanti da capitale puro e cioè da mutui concessi a privati ed enti morali, allo Stato, alle provincie ed ai comuni, potesse pagare l'imposta per l'intero suo ammontare, essendo questo tutto quanto disponibile per il contribuente, il quale, possedendo già un capitale, poteva disporre del reddito senza bisogno di accantonarne una parte. Al contrario il reddito della terza categoria, derivante dall'impiego del lavoro puro (redditi di professioni, di impieghi pubblici e privati e di lavoro in genere) fu reputato non interamente disponibile per il contribuente, poichè il lavoratore, sia intellettuale che manuale, deve accantonarne una parte per provvedere ai rischi della disoccupazione, delle malattie, dell'invalidità, della vecchiaia e della morte, e quindi si comandò che soltanto i  $\frac{5}{8}$  del reddito medesimo potessero essere assoggettati all'imposta.

La categoria *B*, che sta di mezzo e comprende tutti i redditi derivanti da capitale e da lavoro insieme e cioè i redditi

---

<sup>4</sup> *Dell'imposta sulla rendita in Inghilterra e sul capitale negli Stati Uniti*. Lettere di Emilio Broglio al conte di Cavour, Torino, 1856-57.

delle industrie e dei commerci, ha natura mista e partecipa insieme alla maggior sicurezza dei redditi di capitale ed alla instabilità di quelli di lavoro e perciò merita un trattamento di mezzo con la tassazione sui  $\frac{6}{8}$  del suo ammontare.

Attraverso alcune modificazioni parziali, principali quelle introdotte con la legge del 22 luglio 1894, il sistema originario rimaneva, nel 1914, immutato nelle grandi linee. Non più divisi i redditi in tre sole categorie, ma in cinque, dappoichè la prima (redditi di capitale puro) e la terza categoria (redditi di puro lavoro) erano state sdoppiate. E così i redditi mobiliari erano tassati, nel 1914, coll'aliquota uniforme del 20 %, ma questa si applicava:

nella categoria  $A^1$  (redditi di capitale puro derivante da mutui fatti allo Stato, ai comuni e alle provincie) ai  $\frac{40}{40}$  del reddito netto;

nella categoria  $A^2$  (redditi di capitale puro derivante da mutui a privati ed enti morali) ai  $\frac{30}{40}$  del reddito netto;

nella categoria  $B$  (redditi misti di capitale e lavoro, di industriali e commercianti) al  $\frac{20}{40}$  del reddito netto;

nella categoria  $C$  (redditi di lavoro puro, di professionisti ed impieghi privati) al  $\frac{18}{40}$  del reddito netto;

nella categoria  $D$  (redditi di lavoro puro in impieghi prestatati nelle amministrazioni dello Stato, delle provincie e dei comuni) ai  $\frac{15}{40}$  del reddito netto.

7. — Le critiche possibili a questo sistema di imposte, sui redditi erano più di applicazione che di principio. In principio potevasi obiettare al sistema di non essere ancora giunto alla tassazione personale e progressiva del reddito netto totale del contribuente. La tassazione cioè avveniva ancora sulla base della realtà; essendo colpiti i redditi singoli provenienti dalle diverse fonti di reddito, non il reddito complessivo goduto dalla persona. Al carattere della realtà, della territorialità e della tassazione disgiunta si faceva eccezione, nella sola imposta di ricchezza mobile, con la discriminazione dei redditi, colle esenzioni dei



redditi minimi, con la minorazione delle imposte per i redditi mediocri e con la detrazione dei debiti. L'avviamento alla personalità era dunque già delineato: sebbene non ancora affermato compiutamente.

Entro i limiti di un sistema d'imposte su redditi, il sistema italiano, tuttavia, eccelleva forse su quasi tutti gli altri sistemi contemporaneamente adottati dagli altri Stati di Europa. La discriminazione dei redditi in classi, in guisa da tassare di più i redditi di capitale in confronto di quelli misti di capitale e lavoro e di quelli derivanti da lavoro puro, era perfezionato nella legislazione italiana così da trovare all'estero ben pochi emuli.

I vizi del sistema italiano di tassazione dei redditi erano altri; e si potevano riassumere in uno solo; altezza eccessiva delle aliquote adottate per la tassazione. L'8,88 % per l'imposta sui terreni, il 16,25 % per l'imposta sui fabbricati e il 20 % per l'imposta di ricchezza mobile potevano sembrare tollerabili soltanto a chi non rifletteva che su queste aliquote di Stato si innestavano spesso aliquote assai più elevate, per le imposte sui terreni e sui fabbricati, a favore dei comuni e delle provincie. Sicchè in tempo di pace, con un assetto pienamente normale della pubblica finanza, i contribuenti erano chiamati a pagare percentuali d'imposta sui loro redditi che andavano dal 7,50 per la categoria meno tassata dei redditi di ricchezza mobile (categoria D, tassati al 20 % sui  $\frac{15}{40}$  del reddito netto) sino al 30 e 40 % e più per i redditi dei terreni e dei fabbricati.

L'altezza delle aliquote partoriva due sciagurati effetti: il primo dei quali era la scarsa elasticità del sistema di imposte dirette, per cui in tempi fortunosi di guerra sarebbe stato assai difficile chiedere al contribuente maggiori sacrifici tributari col semplice aumento delle aliquote.

Ed il secondo effetto era che i contribuenti reagivano con la frode all'eccesso delle aliquote tributarie. I redditi imponibili accertati dalla finanza erano generalmente, quali più, quali meno, inferiori ai redditi effettivi. Era tacitamente ammesso da ambe le parti che non si andasse alla ricerca dei redditi effettivamente

ottenuti dai contribuenti, ma di un immaginario reddito equitativo, il quale giovasse a rendere sopportabile il peso delle imposte e nel tempo stesso rendesse il gravame degli uni contribuenti comparabile con quello degli altri. Il tentativo era impossibile riuscisse, poichè quando finanza e contribuente si accordano nel non cercare il reddito vero ma una sembianza di esso, che sarebbe un reddito perequato od equitativo, insorgono senz'altro sperequazioni stridenti tra contribuente e contribuente. Epperchè il gettito delle imposte sui redditi era notevolmente inferiore a quello che avrebbe potuto essere se gli accertamenti fossero stati reali. Non osava la finanza aumentare l'aliquota dell'imposta, benchè i redditi imponibili per lo più fossero capaci di sopportare, per la loro tenuità in confronto agli effettivi, un maggior gravame; non osava perchè talune categorie di contribuenti non potevano sottrarsi ad un accertamento esatto dei loro redditi (percettori di redditi fissi). Alla vigilia della grande guerra era diffuso il convincimento tra studiosi e pratici che la elasticità del sistema tributario italiano si sarebbe dovuta ricercare non nell'aumento delle aliquote delle imposte ma nel migliore accertamento dei redditi.

8. — Le imposte sul trasferimento della ricchezza fruttavano nel 1913-1914 all'incirca un settimo del totale gettito tributario.

Il sistema tributario italiano in questo campo si ispirava, nelle grandi linee, alla legislazione francese del registro e bollo, pur non essendo istituti particolari del sistema ignoti tra noi ancor prima della rivoluzione francese.

I tributi fondamentali in questo campo erano le tasse di registro e bollo, già nell'anteguerra gravissime per i trasferimenti della ricchezza immobiliare, che più difficilmente poteva sottrarsi al pagamento dell'imposta. L'aliquota dell'imposta sul trasferimento dei beni immobili era del 4 %, ma in ragione (di decimi ed altre aggiunte si arrivava fin d'allora a superare il 6 %).

Le tasse di registro avevano reso 20,8 milioni nel 1862; ed il gettito era via via cresciuto a 47,6 milioni nel 1872, a 58,3

nel 1882, rimanendo stazionario durante il periodo di crisi attraversato dall'economia nazionale verso il 1890, sicchè nel 1891-92 fruttava 61,1 milioni, nel 1901-1902 57,2, riprendendosi poi per giungere a 94,4 milioni nell'anno anteriore allo scoppio della guerra. Anche le tasse di bollo erano gradatamente cresciute da 14 milioni nel 1862 ad 82 milioni nel 1913-1914.

Se le imposte di registro e bollo erano tollerate perchè si riteneva le pagassero soltanto coloro che trovavano convenienza a stipulare contratti di compra-vendita, non così l'imposta di successione. La legge del 21 aprile 1862 stabiliva aliquote che per la successione in linea retta toccavano appena il 0,50 %; ma via via l'aliquota venne crescendo sicchè nel 1899 essa giungeva all'1,65 % in linea retta. La legge del 23 gennaio 1902 introduceva il principio della progressività non solo in ragione del grado di parentela ma altresì della quota ereditaria.

In linea retta fra ascendenti e discendenti l'imposta era di una lira fissa fino a 300 lire, del 0,80 % per la frazione di ogni quota ereditaria tra lire 301 e 1000, dell'1,60 % per la frazione di ogni quota da lire 1.001 a lire 50.000, del 2 % per la frazione di quota tra lire 50.001 e lire 100.000, giungendosi al 3,60 % per la frazione di quota oltre il milione di lire. Con lo stesso sistema era regolata l'imposta per gli altri gradi di parentela: nel massimo grado, oltre il 6° grado e tra estranei, l'imposta era del 15 % per la frazione di quota ereditaria o di legato fino a lire 50.000, del 16,30 % per la frazione da lire 50.000 a lire 100.000, del 17,60 % per la frazione da 100.001 a 250.000 lire e così crescendo fino al massimo del 22 % per la frazione di quota oltre il milione di lire.

L'imposta non poteva dirsi gravosa, se si riflette che il grosso della massa ereditaria passava per successione o donazione in linea retta, tassata al massimo, e per le quote ereditarie oltre il milione, col 3,60 %.

Il sistema italiano d'imposizione era nettamente personale, a carico dell'erede o legatario in ragione della quota da lui ricevuta; nè aveva trovato buona fortuna la proposta, presentata

al parlamento alla vigilia della guerra, di sovrapporre all'imposta successoria, calcolata separatamente per ogni quota ereditaria o di legato spettante ai singoli eredi o legatari, un'altra imposta successoria calcolata sull'intero asse ereditario. I fautori della novità avevano invocato il sistema inglese, il quale appunto colpisce soprattutto l'asse ereditario; ma la proposta era caduta riflettendosi che l'imposta dovesse colpire ognuno degli eredi in ragione del beneficio particolare ricevuto dall'apertasi successione.

Il gettito dell'imposta mantenevasi più modesto di quanto non fosse dato presumere dal calcolo della materia legalmente imponibile: da 7,1 milioni nel 1862 eravamo saliti lentamente a 24,1 milioni nel 1872; nel 1882 erano 29,4 milioni, nel 1891-1892 37,4 milioni; nel 1901-1902 36,9 milioni e nel 1913-1914 50,4 milioni. L'evasione dall'imposta calcolavasi fosse elevata; ben piccola essendo la frazione dei titoli al portatore sia pubblici che privati denunziata in occasione di successioni; scarsa la denuncia degli altri beni mobili, delle scorte di magazzino e di qualunque altra specie di ricchezza la quale non fosse immobiliare o in altro modo facilmente constatabile dalla finanza. Il legislatore studiavasi, fin d'allora, di limitare grandemente le deduzioni per debiti e per oneri patrimoniali che diminuissero il gettito dell'imposta; ma i risultati erano sempre rimasti inferiori alle speranze.

In questo stesso gruppo andavano acquistando importanza le imposte in surrogazione del registro e bollo, destinate, insieme colla imposta di manomorta, a colpire i beni, i quali o non dovevano o non era opportuno fossero soggetti alle comuni imposte di registro e sulle successioni. Più antica l'imposta di manomorta, la quale colpiva i beni degli enti morali che per la loro natura indefettibile non possono essere soggetti all'imposta di successione e meno frequentemente pagano le imposte di registro sui trasferimenti a titolo oneroso. L'imposta di manomorta, rimasta per lunga pezza invariata nell'aliquota del 4 % sul reddito dei beni posseduti dall'ente morale, aveva avuto uno scarso sviluppo



passando da appena 2,8 milioni nel 1862 a 6 milioni nel 1913-1914; indice dello scarso incremento del patrimonio posseduto dagli enti morali.

Sviluppo invece assai più rapido avevano avuto le imposte in surrogazione del registro e bollo; principalissima quella sulla negoziazione dei titoli. La compra-vendita ed in genere i trasferimenti di titoli mobiliari, azioni, obbligazioni, carature commerciabili di società commerciali sono esenti dalle ordinarie tasse di registro che si dovrebbero pagare ad ogni trasferimento; rimanendo invece gli enti emittenti dei titoli soggetti, quasi per abbonamento, a pagare un diritto annuo sull'intera massa dei titoli emessi, che nel 1914 era dell'1,50 ‰, oltre i decimi e centesimi addizionali per i titoli iscritti al nome; e del 2 per mille per i titoli al portatore. Assolvevano l'imposta gli enti emittenti, salvo il diritto di rivalsa; oggetto di tassazione era il valore corrente di borsa dei titoli.

Nell'infanzia dello sviluppo economico italiano pochi erano i titoli negoziati nelle nostre borse; sicchè le imposte di surrogazione rendevano nel 1862 appena 320.000 lire; nel 1872 il gettito era cresciuto a 3,4 milioni; nel 1882 a 4,9 milioni; nel 1891-1892 a 10 milioni; nel 1901-1902 a 14,2 milioni; nel 1913-1914 fruttarono 28 milioni.

9. — Il terzo grande gruppo delle imposte italiane dicevasi delle imposte sui consumi, distinte nei quattro grandi rami dei dazi interni di consumo, delle imposte di fabbricazione, dei dazi doganali di confine, dei monopoli fiscali.

Nel momento della unificazione, non conoscendosi ancora le imposte di fabbricazione, i dazi interni di consumo, ossia il dazio esatto su talune derrate di consumo diretto della popolazione all'entrata nella cinta daziaria della città o sulla vendita al minuto nelle città aperte, avevano un'importanza non piccola: 23,6 milioni nel 1862; ed il gettito ne cresceva in maniera continua sino al 1888-89 quando si toccarono gli 82 milioni. Via via, dopo d'allora, il provento diminuì per l'abolizione dei dazi gover-

attivi sulle farine e, più, per l'abbandono dell'incasso preventivo del dazio ai comuni: i quali versavano in compenso allo Stato un canone fisso, canone che nel 1913-1914 ammontava a 48,6 milioni di lire.

Il dazio consumo aveva dunque alla vigilia della guerra cessato praticamente di essere un'entrata statale. Lo Stato se ne era disinteressato, abbandonandone ai comuni l'amministrazione ed il frutto, limitandosi a riscuotere un canone fisso in gran parte compensato dai sussidi e contributi che lo Stato medesimo si era obbligato a pagare ai comuni, per indurli ad abolire il dazio sui farinacei ed a passare dalla categoria dei comuni aperti in quella dei comuni chiusi. La registrazione, che nei bilanci statali si faceva dell'incasso di circa 50 milioni a titolo di dazio di consumo, era puramente formale, perchè il canone avrebbe potuto dai comuni essere pagato con altre loro entrate se essi avessero preferito di abolire completamente il dazio.

10. — Era cresciuta invece straordinariamente l'importanza delle imposte sulla fabbricazione o produzione di merci o derivate. Sconosciute nel 1862, furono introdotte nella nostra legislazione a partire dal 1869; ma allora il provento quasi si restringeva a quello di una imposta che ai suoi tempi fu odiatissima: quella sulla macinazione dei cereali.

Tassato il frumento con 2 lire per quintale ed i cereali inferiori in proporzione, l'imposta di macinazione sui cereali fruttò 26,9 milioni nel 1869. Il reddito via via crebbe sino a toccare 83,2 milioni nel 1878. Con la caduta dell'antica destra e l'avvento della sinistra, avversaria fierissima dell'imposta sul macinato, questa aveva i giorni contati, nonostante la tenace resistenza del Senato; ridotta parzialmente con la legge 25 luglio 1879 dapprima; ma reclamando ancora la popolazione, a cui si era insegnato che l'imposta sul macinato era responsabile del rincaro del pane, a grandi gridi, l'abolizione dell'inviso tributo, la legge del 19 luglio 1880 lo cancellava definitivamente dai nostri bilanci a partire dal 1° gennaio 1884.

Se si fa astrazione dall'imposta del macinato, appare meraviglioso il cammino ascendente delle imposte sulla fabbricazione: da 50 mila lire appena nel 1869, si procedeva a 12,7 milioni nel 1882; a 31,3 nel 1891-1892; a 99,2 nel 1901-1902 ed a 230 milioni nel 1913-1914.

Due erano principalmente le tigrate le quali davano incremento a questo gruppo di imposte: lo spirito e lo zucchero. Gli spiriti nel 1913-1914 fruttavano 43 milioni, ed allora la tariffa del tributo era di 270 lire ogni ettanidro; lo zucchero aveva fruttato in quell'anno 139,4 milioni, mentre la misura dell'imposta era di lire 70,15 per lo zucchero di 1<sup>a</sup> classe e lire 67,20 per lo zucchero di 2<sup>a</sup> classe.

Controversie vivissime si dibattevano intorno alle due imposte, rimproverandosi soprattutto a quella sullo zucchero la gravanza dell'aliquota, la quale rendeva il prezzo dello zucchero elevatissimo tra prezzi conosciuti in Europa, sicchè i consumatori italiani, costretti a pagare lo zucchero lire 1,50 il Kg., quando in Inghilterra il prezzo era inferiore a  $\frac{1}{3}$  di quella cifra, consumavano appena 5 Kg. di zucchero a testa con un consumo medio tra i più bassi allora conosciuti. Soprattutto erano vive le controversie determinate dall'indole protettiva della legge fiscale.

L'imposta sullo spirito era nominalmente di lire 270 per ettanidro; ma tale somma era pagata soltanto dallo spirito cosiddetto di prima categoria ricavato da cereali, melasse ed altre sostanze importate principalmente dall'estero. Lo spirito ricavato dalle vinaccie e dal vino otteneva abbuoni rilevanti di imposta; ad esempio, le distillerie che ricavano spirito esclusivamente dal vino assolvevano solo 220 lire se appartenenti a privati e 200 se appartenenti a cooperative. Entro certi limiti di quantità, l'erario restituiva all'alcool di vino, che aveva pagato soltanto 220 o 200 lire, tutte le 270 normali, quando esso era esportato all'estero.

Per lo zucchero, invece del sistema dei premi, usavasi la protezione doganale, essendo tassato con lire 99 lo zucchero di prima classe all'entrata nel regno, laddove su quello prodotto

nell'interno la tassa era di sole lire 70,15; e con 88 lire veniva tassato lo zucchero di seconda classe; il quale, se veniva prodotto all'interno, pagava lire 73,20.

Aveva, in verità, l'Italia aderito alla convenzione di Bruxelles del 5 marzo 1902, in virtù di cui la differenza tra il dazio doganale sullo zucchero estero e l'imposta pagata all'interno sullo zucchero nazionale avrebbe dovuto limitarsi a lire 6 ed a lire 5,50 per lo zucchero di prima e di seconda qualità rispettivamente; ma l'Italia, non essendo paese esportatore di zucchero all'estero, era esente dall'obbligo di osservare questa tra le clausole della convenzione di Bruxelles.

Tuttavia le lagnanze dei consumatori erano così vive che una legge del 17 luglio 1910 aveva accolto il concetto di diminuire di una lira all'anno e per sei anni il margine protettivo tra il dazio doganale e l'imposta interna di fabbricazione, accrescendo di altrettanto quest'ultima, cosicchè alla fine del periodo transitorio, al 1° luglio 1916, secondo quella legge prebellica, l'imposta interna avrebbe dovuto giungere a lire 76,15 e 73,20 rispettivamente per le due classi di zucchero.

11. — Più ancora dell'imposta interna di fabbricazione fruttavano i dazi doganali sulle merci introdotte dall'estero: partito il gettito dei dazi doganali da 59 milioni nel 1862 quando vigeva un regime quasi liberistico, dopo l'introduzione della tariffa del 1878, la quale aveva inaugurato, sia pure in forma tenue, il sistema protezionistico in Italia, il gettito era salito, nel 1879, a 133,9 milioni; e nel 1886-1887 a 221,5 milioni di lire.

L'inasprimento della tariffa doganale avvenuta nel 1887, non fa crescere il gettito; solo a partire dal 1905-1906 e col rifiorire dell'economia nazionale si toccano i 290,7 milioni, giungendosi a 342,6 milioni nel 1913-1914. Di questi, ben 83,6 milioni erano dati dal dazio sulla importazione del grano; surrogato, gradito agli agricoltori, dell'antica imposta sulla macinazione dei cereali. Ma laddove l'imposta abolita aumentava soltanto di lire 2 il prezzo del frumento ed era versata dai consumatori nella cassa



pubblica; il dazio sulla importazione del grano cresceva il prezzo di ben lire 7,50 che i consumatori in parte pagavano allo Stato per il grano introdotto dall'estero ed in parte ai privati proprietari di terre cerealicole per il grano prodotto nell'interno dello Stato.

Potevasi dire altrettanto di quasi ogni altra voce della tariffa doganale vigente nel 1914: scarso era il frutto per l'erario in confronto all'onere imposto ai consumatori delle merci rincarate di prezzo a causa dei dazi doganali nella introduzione nello Stato.

La gravezza della tariffa doganale erasi, tuttavia, mitigata per il trascorrere del tempo, perchè dopo il 1887 parecchie voci di dazio erano state ridotte in conseguenza dei trattati di commercio stipulati con le potenze estere. Avendo quasi sempre l'Italia concesso agli Stati contraenti la clausola della nazione più favorita, automaticamente ogni ribasso di dazio concesso ad un paese estendevasi alle importazioni da tutti gli altri paesi stranieri. La tendenza al rialzo dei prezzi dopo il principio del secolo, mentre i dazi rimanevano fermi all'antica tariffa, aveva diminuito inoltre il peso dei dazi stessi in ragione di valore. Finalmente, conviene ricordare che la tariffa del 1887 era stata costruita in condizioni tecniche ed economiche dell'industria in gran parte sorpassate dai progressi verificatisi di poi. Sicchè molte merci, neppure state considerate prima, avevano acquistato importanza ed entravano sotto colore di merci più grossolane e relativamente poco tassate. Perciò mentre i consumatori e le industrie di finimento si lamentavano fortemente della gravezza dei dazi doganali, le industrie di prima lavorazione e specialmente quelle siderurgiche e chimiche si lagnavano perchè la tariffa doganale era antiquata, poco specificata e per le merci nuove o finite assai più tenue di quanto esse non reputassero necessario per la cosiddetta tutela del mercato nazionale contro le importazioni straniere.

12. — Fra tutti i gruppi di imposta sui consumi, lo sviluppo più brillante era però toccato ai monopoli fiscali.

Erano quattro nel 1862: polveri, tabacchi, sale e lotto e fruttavano in tutto 136,4 milioni. Con legge 5 giugno 1869 fu

abolito il monopolio delle polveri e per lungo tempo i monopoli fiscali si ridussero a quelli dei tabacchi, del sale e sul lotto. Nel 1870 fruttarono 222 milioni; nel 1882, 262,8; nel 1891-1892, 327,3; nel 1901-1902, 353,9.

Nell'anno seguente ai tre classici monopoli si aggiungeva da parte dello Stato, in concorrenza però dei privati, l'esercizio della fabbricazione e della vendita dei sali e preparati di chinino. Nel 1913-1914 i tre antichi monopoli fruttarono 547,1 milioni di lire ed il chinino 3,1 milioni. Dei tre monopoli antichi, quello del sale dà il minimo rendimento lordo di 90,2 milioni con un costo di 15,6 milioni di lire ed un utile dell'82,71 %. Nonostante le facili obiezioni contro un tributo il cui peso massimo gravava sul bilancio dei poveri, nessun governo aveva consentito alla sua abolizione, non sapendosi come riparare alla falla che si sarebbe verificata nel bilancio dello Stato. Giova ricordare che le tariffe di vendita del sale erano diversificate in lire 0,40 per ogni Kg. di sale comune, lire 0,60 per il sale macinato, lire 0,80 per il raffinato, con una tal quale commisurazione dell'imposta al reddito dei contribuenti. L'utile netto del monopolio, che poteva grossolanamente considerarsi uguale all'imposta, ammontava a 2,41 lire per abitante.

Il monopolio del lotto fruttava 107,1 milioni con al lordo un costo per spese di amministrazione e vincite di 55,4 milioni di lire. Più veementi che per il monopolio del sale, erano le critiche contro la condotta immorale dello Stato, il quale, approfittando della passione imperversante nel popolino, vendeva a troppo caro prezzo le speranze di vincite. Riflettevasi da altri essere vana la speranza di combattere efficacemente il gioco, il quale, se non fosse stato pubblico e condotto con garanzia di imparzialità dallo Stato, sarebbe caduto nelle mani dei tenitori di banchi di lotto clandestino con sminuite garanzie e con danno morale ben maggiore per i giuocatori.

Nessuna obiezione invece si sentiva contro il monopolio dei tabacchi che nel 1913-1914 fruttava 349,8 milioni di lire; con un costo per acquisto della foglia, manipolazione, vendita

e sorveglianza contro il contrabbando di 81,6 milioni di lire. La privativa aveva saputo anzi acquistare una certa popolarità, sicchè aveva avviato all'estero, segnatamente negli Stati Uniti, nell'America del Sud e nel Levante, una proficua corrente di esportazione che dava allo Stato un gettito di 8,8 milioni di lire; il quale rendeva testimonianza di una certa capacità industriale e commerciale dei dirigenti questo nostro massimo monopolio fiscale.

13. — Il carico dei contribuenti non si esauriva con le imposte di Stato; i tributi repartiti dalle provincie e dai comuni aggiungendo per talune categorie un onere non lieve.

Tre erano le fonti principali di entrata per gli enti locali: le sovrimposte alle imposte di Stato, le imposte comunali ed il dazio consumo.

Per le provincie, nel 1915, si prevedevano 168,2 milioni di entrate effettive ordinarie e straordinarie; previsioni fatte nel 1914, innanzi che della guerra si potesse tener conto.

Il totale delle entrate si scomponeva nelle seguenti categorie principali:

Rendite patrimoniali . . . . .	milioni di lire	3,7
Proventi diversi . . . . .	» »	10,3
Imposte sulle vetture automobili ed altre . .	» »	1,9
Sovrimposte sui terreni e sui fabbricati . .	» »	141,3
Entrate straordinarie . . . . .	» »	11,0
<i>Totale</i>		168,2

Le finanze provinciali reggevasi dunque sulle sovrimposte sui terreni e sui fabbricati; la ricchezza mobile non essendo chiamata a contribuire per nulla alle spese delle provincie.

Potevano le provincie sovraimporre normalmente sino al 60 % dell'imposta principale statale sul reddito dei terreni e sui fabbricati; ma la maggior parte delle provincie eccedeva il

limite; il che è manifesto ove si rifletta che contro un gettito, quale vedemmo per il 1913-1914, a favore dello Stato di 81,6 milioni di lire dell'imposta sui terreni e di 112,8 milioni dell'imposta sui fabbricati, le provincie ricavarono nel 1913-1914 ben 75,5 milioni dalla sovraimposta sui terreni e 62,4 da quella sui fabbricati, e, con minori aggiunte, 141,3 milioni in tutto.

In quell'anno 1915 le spese provinciali erano previste in 206,8 milioni con un supero delle spese sulle entrate di ben 38,6 milioni sulle entrate.

I 206,8 milioni di spesa si potevano distinguere così:

Oneri patrimoniali per interessi di debiti ed			
imposte . . . . .	milioni di lire		14,3
Spese generali . . . . .	» »		16,0
Mantenimento dei manicomi ed altre spese di			
beneficenza . . . . .	» »		55,1
Costruzione e manutenzione delle strade pro-			
vinciali ed altro . . . . .	» »		101,5
Contributo al mantenimento delle scuole prin-			
cipalmente agricole e di istruzione tecnica . . . . .	» »		9,2
Incoraggiamento all'agricoltura . . . . .	» »		3,3
Spese per la pubblica sicurezza . . . . .	» »		6,7
Igiene . . . . .	» »		0,7

*Totale delle spese effettive* 206,8

Precaria assai era adunque la finanza delle provincie e riposava essenzialmente sulla possibilità di ottenere crediti dalla cassa depositi e prestiti, la grande istituzione italiana, la quale ha incarico di provvedere ai mutui a favore degli enti locali.

A differenza invero di quasi tutti gli altri Stati d'Europa e più accentuatamente ancora che nella Francia, dove pure largamente opera la *Caisse des Dépôts et des Consignations*, gli enti locali da tempo hanno cessato quasi interamente di ricorrere per la copertura delle loro spese straordinarie al libero mercato



con la emissione di obbligazioni o cartelle di prestito: pochi e per lo più antichi essendo i titoli di prestito provinciale e comunale emessi e negoziati nelle borse italiane. Gli enti locali ricorrono quasi esclusivamente per coprire il disavanzo fra le entrate e le spese effettive alla cassa depositi e prestiti, vera banca di Stato, la quale amministra principalmente i depositi delle casse postali di risparmio e di altri enti pubblici, raccoglitori di quote di risparmio e di assicurazione. Nel 1915 le provincie coprivano senz'altro, secondo le previsioni fatte nel 1914, quasi l'intera differenza fra le entrate e le spese con mutui di 34,6 milioni contratti colla cassa depositi e prestiti. Poichè la cassa paga sui depositi delle casse postali di risparmio un tenue interesse il cui costo non eccede di molto, compresi gli accessori, il 3 %, la cassa può concedere mutui agli enti locali a condizioni singolari di favore; per la costruzione di strade, di edifici scolastici, per gli ospedali, spesso il saggio d'interesse è assai mite, intorno al 4 %, ed è integrato, non di rado, da quote di concorso dello Stato.

14. — Più complessa è la finanza dei comuni, la quale si può riassumere, a norma dei bilanci di previsione del 1912, gli ultimi per i quali si siano fatti rilevamenti generali prima della guerra, nelle seguenti cifre di spesa:

Interessi di debiti ed altri oneri patrimoniali	milioni di lire	89,1
Spese generali . . . . .	» »	183,7
Polizia locale e igiene . . . . .	» »	228,7
Sicurezza pubblica e giustizia . . . . .	» »	11,7
Costruzione e manutenzione di edifici, scuole, cimiteri ed altre opere pubbliche . . .	» »	177,6
Scuole elementari ed altre spese di istruzione pubblica . . . . .	» »	220,9
Culto . . . . .	» »	4,0
Spese ospedaliere ed altre di beneficenza . .	» »	44,0
<i>Totale</i>		959,7

A differenza delle provincie, le quali concentrano la loro attività esclusivamente nel mantenimento dei manicomi e nella costruzione e manutenzione delle strade provinciali ordinarie, più varia e ricca è l'opera dei comuni, i quali provvedevano alla maggior parte ed ancora contribuiscono notevole parte delle spese per la istruzione elementare; concorrono a quelle della istruzione secondaria e universitaria; hanno oneri per la costruzione e il mantenimento delle strade ordinarie comunali; per gli edifici scolastici pubblici; per i servizi igienici ed ospedalieri; per i cimiteri, per l'illuminazione pubblica, e sopperiscono largamente alle spese degli istituti ospedalieri e di beneficenza.

Anche per i comuni, le entrate effettive stavano nell'anteguerra notevolmente al di sotto delle spese effettive, toccando nel 1912 appena i 776.5 milioni di lire, così distinti:

Rendite patrimoniali . . . . .	milioni di lire	74,5
Sovrimposta sui terreni . . . . .	117,0	
fabbricati . . . . .	74,4	» » 194,4

Imposte sui redditi e suntuarie:

Imposta di famiglia . . . . .	»	35,6
Imposta sul valor locativo . . . . .	» »	4,4
Imposta sulle vetture e sui domestici . . . . .	» »	3,9
Imposta esercizio e rivendita . . . . .	» »	14,7
Imposta sui velocipedi e automobili . . . . .	» »	3,1
Imposta sui cani . . . . .	» »	1,9
Imposta sulle aree fabbricabili . . . . .	» »	2,7
Dazio consumo . . . . .	» »	200,6
Sussidio governativo per il dazio consumo . . . . .	» »	18,5
Tassa sul bestiame agricolo e sulle bestie da tiro, da sella e da soma . . . . .	» »	21,7
Altre tasse e diritti . . . . .	» »	26,8
Proventi diversi . . . . .	» »	80,3
Entrate straordinarie . . . . .	» »	83,4

*Totale, milioni di lire*      766,5

Al disavanzo intendevasi provvedere per l'anno 1912 con l'accensione di mutui, segnatamente con la cassa depositi e prestiti e con la sua sezione per il credito comunale e provinciale, per 235,3 milioni di lire al netto dai rimborsi.

A capo delle entrate comunali venivano dunque di nuovo, come per le provincie, le sovrimposte sui terreni e sui fabbricati; le quali, anche per i comuni, non avrebbero dovuto, in via ordinaria, eccedere il 60 % dell'imposta principale spettante allo Stato; ma quasi tutti i comuni, e particolarmente quelli rurali, posti nella impossibilità di procurarsi altre specie di entrate, avevano dovuto grandemente eccedere i limiti fissati dalla legge.

La seconda grande entrata oramai diventata, come fu detto dianzi a proposito della finanza di Stato, di fatto propria ai Comuni, era il dazio consumo. Abolito con la legge del 23 gennaio 1902 il dazio consumo sui farinacei, i dazi di consumo colpivano oramai soltanto prodotti non assolutamente necessari all'esistenza come il vino e le carni. Sebbene costituissero quasi una singolarità del sistema di finanza comunale italiana e stupissero talvolta gli stranieri viaggianti in Italia, erano un mezzo ragionevolmente equo di fare pagare tributo a cittadini non proprietari fondiari, a quelli temporaneamente dimoranti o di passaggio nelle città, i quali con altra via sarebbe stato difficile costringere a contribuire alle spese comunali.

I redditi mobiliari, quelli ricavati dall'esercizio industriale, commerciale e delle professioni contribuivano soltanto con la imposta di esercizio e rivendita. I contribuenti erano distinti in classi a seconda della loro importanza, con minimi e massimi, varianti in ragione della popolosità dei comuni.

Una singolarità del sistema tributario locale stava in ciò che lo Stato, fermo nel suo sistema di imposte reali distinte per categorie di redditi, aveva abbandonato l'imposizione personale ai comuni, i quali ne traevano partito con le due imposte di famiglia e sul valore locativo.

Istituita quella di famiglia con legge 26 luglio 1868, la quale si limitava a stabilirne in generale il principio, era variamente rego-

lata a norma di regolamenti provinciali, i quali andavano dal tipo di imposta classificata, quasi si direbbe di testatico, ai tipi più moderni applicati nelle grandi città di Milano, Torino, Genova, Firenze, ecc. In questi comuni l'imposta di famiglia era divenuta una vera e propria imposta sul reddito complessivo del contribuente, con progressività di aliquote per i redditi più elevati, con esenzione per i redditi minimi, con detrazioni per i carichi di famiglia.

Aggiungasi a questa, l'imposta sul valor locativo, creata con decreto del 28 giugno 1866, la quale colpiva il fitto pagato dai residenti in una città, in modo proporzionale in ragione del 2 %, ovvero in ragione progressiva dal minimo del 4 al massimo del 10 per cento. Per lo più le città si giovavano dell'imposta sul valor locativo soltanto in surrogazione dell'imposta di famiglia, per quei contribuenti i quali, non risiedendo nella città e non potendo perciò essere assoggettati all'imposta di famiglia, pur vi tenevano un quartiere per dimorarvi occasionalmente durante la minor parte dell'anno.

Talune imposte, come quella sui cani, sui domestici, sulle bestie da tiro e da soma, sui velocipedi ed automobili, avevano per scopo di integrare da un lato le imposte di famiglia e dall'altro i dazi sui consumi; colpivano le manifestazioni esteriori della ricchezza e potevano perciò considerarsi imposte suntuarie. Tal'altra, come quella sulle aree fabbricabili, voleva essere un'imitazione di certe imposte straniere sull'aumento di valore delle aree fabbricabili dovuto all'incremento della popolazione e della ricchezza cittadina; ma, poichè non colpiva l'incremento stesso bensì tutto il valor capitale, si riduceva ad un'imposta patrimoniale, la quale tassava particolarmente soltanto uno degli elementi del patrimonio, l'area, che non essendo utilizzata e non fornendo un reddito propriamente detto, sfuggiva alle imposte e alle sovrimposte sul reddito.

Le sovrimposte soffrivano dei medesimi vizi che bruttavano le imposte di Stato: assidendosi su una base di valutazione per lo più antica e sperequata, aggravavano la sperequazione insita nel sistema delle imposte statali.



Le imposte comunali sui redditi mancavano, come tali, di un fondamento sicuro quanto all'accertamento poichè ai comuni faceva difetto la possibilità di conoscere i redditi che i cittadini ottenevano da fonti situate all'intuori del proprio territorio. L'imposta di famiglia era una vera imposta sul reddito complessivo soltanto per coloro i quali traevano reddito esclusivamente o prevalentemente dal comune medesimo. Per gli altri essa era poco più di un'imposta sugli indizi locali del reddito, segnatamente sul fitto pagato. Non essendo dichiaratamente nè imposta sul reddito nè sulla spesa, ma piuttosto ora l'una ora l'altra a seconda dell'origine del reddito dei contribuenti, il peso dell'imposta era assai sperequatamente distribuito.

15. — Il problema che, sul fondamento del sistema tributario rapidamente ora descritto, lo Stato italiano dovette risolvere durante la guerra, può essere posto così: in qual modo si poté passare da un equilibrio finanziario, il quale si aggirava, con uno scarto massimo di 200 milioni tra entrate e spese, intorno a cifre dell'ordine di grandezza di 2,6 miliardi di lire, ad un equilibrio, il quale rapidamente si spostò: nel 1914-1915 sui 5,4 miliardi, nel 1915-1916 sui 10,6; nel 1916-1917 sui 17,6, nel 1917-1918 sui 25,3, nel 1918-1919 sui 32,4, per oscillare poi, negli anni di liquidazione (1919-1920 a 1921-1922) dai 23,1 ai 36,2 miliardi di lire; e fermarsi poi nel 1922-1923 sui 21,8, nel 1923-1924 sui 21,0 e nel 1924-1925 sui 20 miliardi?

16. — Nella precedente guerra libica allo spostamento all'insù delle spese non si pensò neppure di provvedere con le imposte, essendo trascurabile il contributo dato all'uopo con l'aumento del prezzo dei tabacchi. Il che si volle espressamente, coprendosi quasi del tutto le spese coll'apertura di crediti straordinari dal tesoro al ministero della guerra, cosicchè le somme necessarie per la condotta della campagna libica non figuravano neppure tra quelle effettive dell'anno. La guerra veniva così considerata quasi un investimento di capitali da parte del tesoro

dello Stato, il quale diventava creditore del ministero della guerra per tutto l'ammontare delle spese medesime. Il ministero della guerra riceveva in seguito dal tesoro stanziamenti annui rientranti nei limiti normali del bilancio suo e doveva su questi provvedere alla restituzione al tesoro delle somme che gli erano state anticipate.

Il metodo avrebbe potuto essere ragionevole per il bilancio di una compagnia a cui lo Stato avesse affidato l'incarico di conquistare e colonizzare un paese di colonia attribuendole i diritti di sovranità ed i poteri di sfruttamento economico. La compagnia, a simiglianza della Compagnia delle Indie o di quelle più recenti per la colonizzazione della Rhodesia, avrebbe dovuto, con i proventi della sua gestione economica, provvedere all'ammortamento e al servizio degli interessi dei capitali impiegati nella conquista e nelle prime opere di colonizzazione. Il sistema non poteva naturalmente approdare nel caso della conquista libica perchè non vi era nessuna probabilità, pur lontana, che con i proventi ricavabili dalla Libia si potesse provvedere alle somme necessarie al rimborso delle anticipazioni fatte dal tesoro. Il metodo complicava invece la struttura del nostro bilancio in quanto sembrava che il tesoro si arricchisse quanto più crescevano le anticipazioni da esso fatte al ministero della guerra per le spese della campagna libica. Il conto corrente tra il ministero della guerra ed il tesoro fu perciò abolito con decreto legge del 27 agosto 1916, con cui vennero stanziati nel bilancio della guerra 610 milioni di lire per restituire le somme residue che ancora erano dovute al tesoro per anticipazioni fatte in passato.

Il decreto del 1916 riconosceva così quanto fossero giuste le critiche, che, nella seduta del 14 febbraio 1914 della camera dei deputati, erano state mosse dall'on. Sidney Sonnino al metodo non sincero tenuto nella registrazione delle spese di guerra allo scopo illusorio di far sembrare minori del vero le spese effettive, epperò inutile provvedere con entrate tributarie alla copertura immediata delle spese medesime.

17. — Questi precedenti furono qui ricordati perchè in occasione della guerra mondiale non si volle ripetere l'antico erramento. Fu subito istituito nel bilancio del ministero della guerra un capitolo particolare intitolato: *Spese per la guerra*, in cui erano computate tutte le somme che in relazione ad appositi stanziamenti venivano spese per l'occasione della guerra.

Fu sancito così il principio che la guerra non dovesse creare eccezioni alla regola per cui tutte le spese dovevano essere iscritte nel bilancio generale. Principio corretto, osservando il quale soltanto si può valutare il vero costo sopportato dai contribuenti.

18. — Tuttavia non si può dire che alle spese di guerra ed a quelle che con essa si possono considerare collegate si sia sempre provveduto secondo le norme ordinarie prescritte dalla legge di contabilità italiana.

Si possono citare qui alcune delle principali deroghe che furono autorizzate ai metodi ordinari di registrazione e di erogazione delle spese. Dapprima le deroghe ebbero scarsa importanza come quando si autorizzarono le amministrazioni militari con decreti del 4 agosto 1914 e 22 ottobre 1914, convertiti in legge il 1° aprile 1915, a concedere acconti anche su opere e forniture eseguite quantunque non definitivamente collaudate; o si diede facoltà al ministro dei trasporti marittimi e ferroviari di derogare alle norme comuni della contabilità generale per le provviste e lavori e gli acquisti, o al ministero dell'interno di prescindere dalla legge e dal regolamento di contabilità per i contratti e le spese occorrenti per la organizzazione ed il funzionamento dei servizi di ricovero e di assistenza ai connazionali rimpatriati, agli internati, agli irredenti che volontariamente abbandonavano il domicilio in seguito alla guerra.

Ma le deroghe maggiori furono fatte in relazione al servizio degli approvvigionamenti e dei consumi alimentari. Fin dal 1914 (regi decreti 20 dicembre 1914 e 31 gennaio 1915 e decreto luogotenenziale del 29 maggio 1915) si riconobbe la opportunità di agevolare le provviste di cereali e di fieno in tutti i comuni

del regno provvedendosi a costituire appositi consorzi granari a cui gli istituti di emissione dovettero fare gli anticipi necessari, mercè sconto di cambiali per l'acquisto dei cereali che il governo cedeva ai consorzi granari.

Nel bilancio del ministero dell'agricoltura erano registrate soltanto le spese di amministrazione del servizio approvvigionamenti ma le spese necessarie agli acquisti erano sostenute con fondi speciali anticipati dagli istituti di emissione al tesoro. Vengono così sottratte per qualche tempo alla registrazione nel bilancio della spesa somme colossali le quali ammontavano a parecchi miliardi di lire; i pagamenti fatti per gli acquisti all'estero ed all'interno venivano addebitati ad un conto corrente particolare fra il tesoro e gli istituti di emissione, il quale conto corrente, a sua volta, veniva accreditato per le riscossioni derivanti dalla cessione delle derrate medesime al consumo.

E quel che è più importante, il conto corrente fu sottratto al controllo della corte dei conti e fu soggetto soltanto al controllo di un comitato di revisione sedente, prima presso il ministero dell'agricoltura, poi presso il commissariato generale per gli approvvigionamenti e finalmente presso il ministero degli approvvigionamenti e consumi e poi di nuovo presso il commissariato generale degli approvvigionamenti, a cui fu successivamente devoluto il carico della gestione degli approvvigionamenti medesimi.

Se le cifre della spesa negli anni successivi al 1919-1920 appaiono talvolta superiori a quelle che si erano verificate negli anni di guerra guerreggiata, ciò è appunto dovuto alla circostanza che molte spese per tali approvvigionamenti ed i relativi trasporti non furono immediatamente registrate nei bilanci della spesa, e, soltanto in seguito alla chiusura dei conti correnti, poterono essere regolarizzate mercè iscrizione nella spesa del ministero del tesoro e di quello delle finanze. Ed è per questa ragione soprattutto di regolarizzazione di spese belliche che gli accertamenti per i ministeri delle finanze e del tesoro salgono per il 1920-1921, 1921-1922, e 1922-1923, ad altezze non raggiunte mai durante la guerra.



19. — Se durante la guerra europea il governo non tentò di nascondere, come si era fatto in occasione della guerra libica, l'ammontare delle spese con avvedimenti contabili, mancò volutamente alle spese il freno della preventiva discussione.

Il parlamento medesimo esplicitamente, con la legge dei cosiddetti pieni poteri, del 22 maggio 1915, n. 671, diede facoltà al governo del Re di emanare disposizioni aventi valore di legge per tutta la durata della guerra, per quanto fosse richiesto dalla difesa dello Stato e dalla tutela dell'ordine pubblico.

A norma di questa legge il potere esecutivo acquistò altresì il potere di ordinare le spese necessarie e di provvedere con mezzi straordinari ai bisogni del tesoro, con la più ampia autorizzazione a spendere senza il preventivo consenso del Parlamento.

La legge dei pieni poteri è fondamentale per spiegare come nel presente volume ben di rado accadrà di dover citare *leggi* propriamente dette. La trasformazione del sistema tributario fu compiuta quasi esclusivamente attraverso decreti legislativi attuati in virtù della legge dei pieni poteri del 22 maggio 1915 e di quella del 3 dicembre 1922 per la delegazione dei poteri legislativi al governo fino al 31 dicembre 1923. Quando non soccorrevano le leggi dei pieni poteri, il governo usò largamente del metodo dei decreti-legge, a cui la giurisprudenza prevalente riconobbe potere di legge insino a che il Parlamento non li avesse disapprovati o modificati.

20. — Nei primi tempi della guerra qualche timidissimo tentativo fu fatto per trarre da economie sul bilancio della spesa ordinaria i mezzi con cui sopperire in parte al crescere delle spese straordinarie belliche.

Un decreto luogotenenziale del 18 novembre 1915 n. 1625 ordinava che a partire dal 1° gennaio 1916 fossero sospese le nomine di nuovi impiegati ed i concorsi per promozioni di grado. Se nomine e promozioni a posti vacanti si fossero verificate, lo stipendio o l'aumento di esso avrebbe dovuto aver luogo soltanto dopo sei mesi. Gli impiegati che, in ragione della loro carriera,

avevano diritto ad aumenti periodici di stipendio dovevano tardare sei mesi ad ottenerli. Era ordinato che, a partire dal 1° luglio 1916, dovesse ridursi di un quinto il numero degli impiegati avventizi e straordinari e di un altro quinto quel numero doveva ridursi a partire dal 1° luglio 1917. Facevasi soltanto eccezione per i ferrovieri, i postelegrafonici ed i militari, in ragione della funzione necessaria agli scopi bellici.

Tutti i funzionari delle amministrazioni centrali che erano comandati fuori della loro sede dovevano rientrarvi; si ordinava diminuzione nelle spese di ufficio, di illuminazione elettrica, di provviste e riparazione dei mobili, di cancelleria, di trasporti, di missioni, di visite, di ispezioni, di commissioni e di consigli. I membri delle commissioni videro diminuire la loro retribuzione a 10 lire per ogni seduta. Nessun lavoro straordinario poteva essere retribuito se non nei limiti dei capitoli appositamente istituiti nel bilancio della spesa.

Dopo questo primo, ancora per qualche tempo continuarono ad emanarsi decreti di economia: un decreto del 24 maggio 1917 n. 967 sostituisce al ritardo di sei mesi nel godimento degli aumenti di stipendi una ritenuta del 50 % sull'aumento medesimo per la durata di un anno; un decreto legge del 28 novembre 1915 ordina provvidenze perchè siano evitate le eccedenze di impegni al di là della spesa autorizzata nel bilancio; un decreto del 12 aprile 1917 dà facoltà al presidente del consiglio di ordinare economie nell'impiego della carta nelle pubbliche amministrazioni e di sospendere o di ridurre le pubblicazioni ufficiali. Ma presto di economie non si parla più: l'ingigantire delle spese per miliardi di lire fa ritenere trascurabili economie che forse, in complesso, ammontano a qualche frazione di milione; sicchè a questa fonte si può dire che non si sia ricorso di fatto in proporzioni le quali meritino di essere ricordate. Tutto il peso della condotta della guerra va a cadere sull'incremento delle entrate.

---

## CAPITOLO I

### LE IMPOSTE SUI CONSUMI

21. Caratteristiche delle mutazioni belliche del sistema di imposte su consumi: imposte suntuarie e tentativi di monopolio. — 22. Le nuove imposte suntuarie: il diritto erariale sui cinematografi. — 23. La trasformazione dell'imposta sui pubblici spettacoli in un diritto erariale sui biglietti di teatro. La convenzione colla Società Italiana degli autori. — 24. L'imposta sulle gemme, sui gioielli ed altri oggetti preziosi. — 25. L'imposta sui tessuti di seta e sui guanti. Vicende ed abolizione. — 26. L'imposta sul lusso e sugli scambi. — 27. Durezza di questo tributo, evasione larghissima, penalità. — 28. Abolizione di essa e sua sostituzione con l'imposta generale di bollo sugli scambi commerciali in base alle fatture. — 29. La imposta sulle profumerie e specialità medicinali. Vicende e funzione dell'imposta generale di bollo sugli scambi. — 30. L'imposta sulle note degli alberghi, trattorie e osterie. — 31. L'imposta sulle bottiglie contenenti vino, liquori ed altre acque minerali. Sua sostituzione colla imposta generale di bollo sugli scambi. — 32. L'imposta sul vino: dai produttori si pretende di trasferirla legalmente sui consumatori. Complicato sistema di esazione. — 33. Variazioni nei metodi di esazione e nell'aliquota. Critiche dei viticoltori. Abolizione dell'imposta. — 34. Gli antichi monopoli di produzione e vendita: sale e tabacchi. Aumento nei prezzi. — 35. Il monopolio della vendita dei fiammiferi e delle carte da giuoco. — 36. Il decreto monopolistico del 18 novembre 1918. Erroneo suo fondamento economico. — 37. Limitata applicazione: dal monopolio statale al monopolio privato dei fiammiferi. — 38. Natura apparente del monopolio delle carte da giuoco e ritorno all'imposta di fabbricazione. — 39. Il monopolio del caffè. Sue vicende: suoi propositi di lucro. — 40. Danni economici del monopolio del caffè. La funzione economica dei mercati di Genova e Trieste. Abolizione del monopolio. — 41. Il monopolio dei surrogati dal caffè. Il consorzio. Piccoli e grossi produttori. — 42. Il diritto di monopolio delle lampadine elettriche. Sua sostituzione, anche nominale, con l'imposta di fabbricazione.

21. - La trasformazione, che il sistema tributario italiano subì per riuscire a dare un gettito tanto superiore a quello antico, tenne due vie: l'una di semplice inasprimento dei saggi di

imposta e di ricerca di nuova materia imponibile, l'altra di razionale costruzione di un congegno tributario meglio atto dell'antico a far gravare sui contribuenti il massimo sacrificio possibile in relazione alla loro capacità contributiva. Si potrebbe dire che il primo metodo fu particolarmente osservato nel vasto campo delle imposte sui consumi e sugli affari; il secondo in quello delle imposte sui redditi, se non facesse d'uopo di esporre subito più correttamente il medesimo concetto in quest'altro modo: nelle imposte sui redditi ad un primo periodo di empirismo disordinato e talvolta demagogico di inasprimento delle aliquote e di confisca dei redditi e dei patrimoni fece seguito un secondo periodo di ritorno all'antico e di perfezionamento razionale; laddove nel campo delle imposte sui consumi e sugli affari l'opera della finanza si limitò, come del resto era ragionevole fare per l'indole propria della materia considerata, ad inseguire i valori nominali crescenti delle cose tassate con inasprimenti dei saggi tributari. Nella gara tra i prezzi crescenti delle cose ed i saggi tributari inaspriti la vittoria rimase ora all'uno ed ora all'altro dei due emuli; ed è ovvio che le vicende della gara, per se stesse monotone, non possano fornire materia interessante di storia.

Passando sopra alla esposizione minuta e forse tediosa di queste variazioni di tariffe, la narrazione presente cercherà di commemorare taluni tentativi che pur furono fatti, durante la guerra e nell'immediato dopoguerra, di creare istituti nuovi: imposte suntuarie e monopoli commerciali.

22. — Merita un cenno il tentativo fatto per colmare una lacuna esistente nella tassazione dei consumi; e cioè la mancanza di imposte suntuarie. Quelle esistenti si riducevano a poca cosa: imposte sulle vetture anche a trazione meccanica, sui domestici e sui teatri, esatte queste ultime con molta condiscendenza: sicché largo margine esisteva ad un'imposizione fortemente redditizia.

Prima fra le imposte di questo gruppo può dirsi il diritto erariale sui cinematografi istituito con regio decreto 12 novem-



bre 1914 n. 1233. Sostituiva esso, per i cinematografi, l'antico tributo sul prodotto lordo dei pubblici spettacoli e prese forma di tassa di bollo sui biglietti di ingresso variabili da cinque a venti centesimi a seconda del prezzo del biglietto d'ingresso; la tariffa massima, di venti centesimi applicandosi ai biglietti di prezzo superiore ad una lira. Forti ammende, di 60 lire per ogni biglietto sfornito di marca o con marca irregolarmente annullata; attribuzione di metà dell'ammenda agli scopritori; chiusura del cinematografo nei casi più gravi; interessamento dei comuni con l'attribuzione di metà del prodotto dedotto il cinque per cento per spese di amministrazione: ecco i mezzi tentati per assicurare all'erario l'esatta applicazione dell'imposta. I risultati non parve fossero soddisfacenti se un decreto del 15 ottobre 1915 n. 1510 allegato C, facilitava gli abbonamenti con l'ipotesi che l'impresario vendesse un numero di biglietti uguale al terzo dei posti disponibili moltiplicato per il numero delle rappresentazioni. L'abbonamento poteva essere dichiarato obbligatorio per i comuni non capoluoghi di provincia ed inferiori a 6.000 abitanti, per le borgate e frazioni. Cresciute le ammende per le contravvenzioni, applicata la tassa a tutti i biglietti anche a quelli di valore minimo istituendo una tassa di 3 centesimi per i biglietti di valore non superiore a 15 centesimi.

Un decreto luogotenenziale 4 gennaio 1917 n. 5 modifica ulteriormente i metodi di riscossione ed eleva contemporaneamente le aliquote in relazione alla svalutazione monetaria. Invece di fermarsi ai 20 centesimi, la tassa risulta di 20 centesimi per ogni lira o frazione di lira; ed è inasprita altresì la tariffa per i palchi. Ad assicurare la esazione viene istituito il biglietto d'ingresso di Stato venduto esclusivamente dagli uffici del registro. Ogni spettatore sfornito del biglietto d'ingresso di Stato è soggetto ad un'ammenda. Più tardi si adotta un sistema intermedio, autorizzando gli impresari a stampare i propri biglietti d'ingresso ma su fogli speciali a filigrana venduti dall'amministrazione finanziaria (regio decreto 5 giugno 1920 n. 767), conservando i biglietti di Stato solo per quegli impresari che non

intendessero stamparli per conto proprio. Le tariffe vengono aumentate ancora sino ad arrivare a 5 lire per i biglietti oltre le 20 lire (decreto luogotenenziale 17 gennaio 1918 n. 31). L'imposta sui cinematografi (decreto 13 maggio 1917 n. 736 allegato D) viene estesa ai luoghi in cui si tengono concerti musicali e vocali, spettacoli di varietà, esposizioni artistiche, scientifiche, industriali, giuochi, esercizi, gare, caffè-concerti, casini di stazioni balneari e idroterapiche. A risolvere le controversie sorte in proposito, una circolare 3 marzo 1920 stabilisce che, per i balli pubblici, l'imposta sia dovuta soltanto se l'ingresso è subordinato all'acquisto di un biglietto d'ingresso e per gli spettacoli e trattenimenti, il cui prezzo d'ingresso sia sostituito da un aumento di prezzo delle consumazioni obbligatorie o da un diritto di guardaroba, l'imposta sia dovuta soltanto se l'aumento o il diritto è superiore ad una lira.

23. — L'ottimo risultato ottenuto dalla istituzione dell'imposta sui cinematografi incoraggiò a trasformare l'antica imposta sui pubblici spettacoli in un vero e proprio diritto erariale sui biglietti per gli spettacoli drammatici e musicali nei teatri classificati esistenti nei comuni aventi una popolazione superiore a 60 mila abitanti, nonchè nei teatri esistenti nei comuni che sono stazioni climatiche o balnearie (regio decreto 4 maggio 1920 n. 567). Il diritto fu stabilito nella misura del 10 % del prezzo per i biglietti fino a lire 20; del 15 % per i biglietti da lire 20 sino a lire 50, del 20 % per i biglietti superiori a lire 50. Tuttavia, quando si tratti di palchi o barcacie il cui prezzo di locazione per ogni rappresentazione tocchi o stia tra le 100 e le 200 lire, la tassa fu portata al 25 %, e al 35 % per i prezzi tra le 200 e le 400 lire, ed al 40 % per i prezzi oltre le 400 lire. La riscossione da farsi a cura dell'impresa mediante fogli a filigrana al momento della consegna dei biglietti agli spettatori.

Nonostante la gravità delle multe di dieci volte la tassa dovuta su ciascun biglietto, comminate ai contravventori, nonostante la minaccia di chiusura del teatro, sembra che i risultati

ottenuti fossero scarsissimi e le difficoltà di applicazione, a causa delle varie consuetudini teatrali, grandissime.

Un regio decreto legge 23 gennaio 1921 n. 5 istituì perciò un sistema affatto nuovo per cui la cura dell'esazione dell'imposta fu dallo Stato delegata alla società italiana degli autori, fissando il diritto erariale al 10 % del prezzo di ogni genere di posti.

Un decreto luogotenenziale 3 ottobre 1918 n. 1452 aveva istituito a favore della pubblica beneficenza, indipendentemente dai diritti erariali sui pubblici spettacoli, un contributo di dieci centesimi per ogni lira o frazione di lira del prezzo di ingresso e di abbonamento agli spettacoli e trattenimenti dati nei teatri od altri luoghi chiusi.

La coesistenza delle due specie di imposte, una a favore dello Stato, l'altra a favore della beneficenza, aveva dato luogo a complicazioni e a false spese di esazioni. Una legge 29 agosto 1922 n. 1254, unifica la materia, assorbe anche le addizionali che sui diritti erano state applicate a favore dei mutilati e stabilisce soltanto due aliquote diventate poi tre in virtù del regio decreto-legge 15 luglio 1923:

10 % sugli spettacoli teatrali;

15 % sugli spettacoli e trattenimenti sportivi in terra, in acqua e in cielo;

20 % sugli spettacoli per le corse di cavalli.

Una convenzione 21 ottobre 1922 fra il ministro delle finanze e la società italiana degli autori affida a questa l'esazione del diritto erariale del 10 % per tutti gli spettacoli drammatici e musicali propriamente detti. Essendo stato il contributo di beneficenza assorbito così nell'unico diritto erariale, il ministro delle finanze riscuote l'intero ammontare del diritto a mezzo della società italiana degli autori per quanto si riferisce agli spettacoli lirici e drammatici e direttamente per la tassa sui cinematografi e sugli altri generi di spettacoli; e ne fa il reparto nella misura del 47 % a favore dello Stato e del 53 % a favore dei diversi enti di assistenza militare e beneficenza civile che hanno diritto di partecipare ai proventi del contributo di beneficenza.

A Milano, invece di essere del 10% il diritto è del 2% in più, a favore del teatro alla Scala. Un decreto del 2 ottobre 1924 n. 1589, vista la buona prova fatta per gli spettacoli pubblici con la convenzione con la società italiana degli autori, affida alla stessa società l'esazione dei diritti erariali sui cinematografi.

24. — Sviate vicende subì pure la tassazione del commercio delle gemme, dei gioielli e degli oggetti preziosi in genere.

Istituita con decreto luogotenenziale 15 aprile 1917 n. 734, l'imposta colpì la vendita di gemme, gioielli, perle, vasellami e posaterie d'oro e d'argento, orologi d'oro ed in genere oggetti confezionati con oggetti preziosi, ad eccezione degli oggetti d'argento di prezzo non superiore a lire 25. La tassa era del 3% per le vendite per valori fino a lire 100; del 6% da 101 a 1.000 lire, del 9% fra 1.001 e 5.000 lire e del 12% per le vendite superiori a 5.000 lire. Obbligati i commercianti in oggetti preziosi a denunziare ogni mese le vendite; multe cospicue di migliaia di lire e minaccia di chiusura di esercizio ai contravventori.

Indice delle difficoltà di riscuotere la tassa è un decreto luogotenenziale del 3 febbraio 1918, il quale commina la pena della reclusione da 1 a 5 anni a chiunque operi la trasmissione di oggetti preziosi mediante un'operazione di pegno o in qualunque altro modo ne dissimuli la vendita.

Un decreto 26 febbraio 1920 n. 167 riduce a 2 le aliquote; 10% sul prezzo di vendita per gli oggetti di argento di prezzo superiore a lire 25; 15% per gli oggetti d'oro pur di prezzo superiore a lire 25.

La legge sul pane del 27 febbraio 1921 avrebbe dovuto raddoppiare le aliquote che per effetto delle addizionali per i mutilati erano state portate dal 10 al 15% e dal 12 al 18%, ma l'enormità delle aliquote che ne sarebbe risultata fece sorgere vivissime rimostranze da parte dei gioiellieri onesti i cui affari andavano dileguandosi a favore dei venditori clandestini;



sicchè un decreto del 26 giugno 1921 n. 953 sospese a tempo indeterminato il raddoppiamento voluto dalla legge sul pane.

Il gettito dell'imposta, che con le aliquote originarie dal 3 % al 12 % era salito da 4,3 milioni nel 1917-1918 a 7,6 nel 1918-1919, a 17,8 milioni nel 1919-1920 ed a 24,8 milioni nel 1920-1921, in seguito all'aumento dal 12 al 18 %, gittò soltanto più di 15 milioni nell'esercizio 1921-1922; effetto, dicevano i gioiellieri, della gravezza eccessiva dell'aliquota la quale moltiplicava le vendite clandestine con loro grande nocumento.

Un decreto del 28 dicembre 1922 n. 1670 unifica perciò le aliquote tanto per gli oggetti d'oro che per quelli d'argento nella misura del 12 %, ivi compresa anche l'addizionale a favore dei mutilati; dichiara assoggettati all'imposta anche gli oggetti preziosi importati dall'estero quando siano diretti a privati e istituisce una patente obbligatoria da rilasciarsi dall'autorità di pubblica sicurezza a tutti i venditori di oggetti preziosi, patente assoggettata alla tassa di lire 30 per la prima concessione e di lire 12 per la rinnovazione annua.

Gravi penalità sono comminate a coloro i quali esercitino il commercio senza patente.

25. — Lagnanze forse anco più vive di quella sugli oggetti preziosi sono state provocate dall'imposta sui consumi di lusso e sui guanti, istituita con regio decreto-legge 24 novembre 1919 n. 2165 allegato A; la quale colpì tutti i tessuti di qualunque specie, di seta o no, purchè la seta vi entrasse in una qualunque proporzione; la misura della tassa variando da lire 0,05 a lire 4 al metro. In aggiunta furono colpiti i pizzi, i merletti e le striscie ricamate di cotone, lino e lana, i guanti di pelle, di cotone, di lino e di lana.

L'imposta era dovuta per i prodotti importati dall'estero all'atto dello sdoganamento, per i prodotti fabbricati all'interno all'uscita dalle fabbriche.

Un decreto legge 8 gennaio 1920, viste le difficoltà enormi per commisurare l'imposta a metro a seconda della qualità dei

tessuti e delle maglie la trasformò in un'imposta sulla produzione di tutti i tessuti, tulli, galloni, calze e guanti, in cui la seta naturale o artificiale ed i cascami di seta entrassero in una qualunque proporzione. Furono inoltre assoggettati all'imposta di produzione i pizzi, tulli operati o ricamati, di cotone, di lino o di lana ed i guanti di cotone, di lino, di lana e di pelle. L'imposta fu stabilita nella misura del 10 % del prezzo di fattura.

Contro l'imposta non cessarono di agitarsi i fabbricanti di seta i quali misero in luce i gravi danni che all'industria della seta, la massima tra le industrie italiane tessili e l'unica la quale si avvantaggiasse di una materia prima nazionale, derivavano da un tributo che l'aggravava in modo particolarissimo in confronto di altre industrie tessili. Facevano notare gli industriali essere erronea l'asserzione che la seta fosse sempre un consumo di lusso in confronto dei tessuti di lana o di cotone; laddove, invece, con i prodotti secondari della lavorazione della seta, (cascami di seta) e con la seta artificiale si ottengono ben spesso tessuti, galloni e pizzi, i quali hanno un prezzo di vendita inferiore a quelli confezionati con cotone e con lino. Aggiungevano che la tassazione, estesa a quei tessuti di altre materie tessili in cui la seta entrasse in proporzione sia pure minima, costituiva ostacolo gravissimo a certe forme di lavorazioni industriali in cui la seta artificiale entrava soltanto allo scopo di dare splendore e brillantezza ai tessuti; additavano le gravi conseguenze che l'applicazione dell'imposta portava alle esportazioni dei tessuti di seta; ed i maggiori rischi del commercio all'ingrosso ed al minuto, rispetto a cui alle rimanenze invendute non era concessa restituzione di imposta.

Per tener conto in parte di questi rilievi un decreto ministeriale dell'11 gennaio 1922 concedeva la restituzione dell'imposta ai tessuti, nastri e cordoni di seta o misti impiegati nella confezione di cappelli da uomo esportati all'estero. Un decreto 12 giugno 1921 n. 757 esentava dall'imposta le stoffe di lino per vestiti miste con bassi cascami di seta, quando il prezzo di

fattura non superasse lire 50 per chilogramma, oppure con fili di seta cosidetti di effetto quando la seta non superasse il 3 % in peso.

Ma il vizio intrinseco dell'imposta, di essere differenziale a danno della seta ed a vantaggio degli altri prodotti, rimaneva.

Cosicchè il decreto-legislativo 18 marzo 1923, considerando che la « seta non va nè può essere sottratta ai tributi generali, ma altrettanto non va nè può essere ulteriormente oppressa con tributi particolarissimi ad essa tenendola così in istato di inferiorità e quindi in condizioni svantaggiose di concorrenza », la aboliva completamente facendola rientrare completamente nella tassa generale di bollo sugli scambi commerciali.

26. — L'origine di quest'ultima va ricercata nella tassa di bollo sul lusso e sugli scambi istituita con decreto legge 24 novembre 1919 n. 2163 allegato *B*.

L'imposta voleva imitare quelle che, sotto il nome di tassa sulla cifra degli affari o tassa sugli scambi, erano state contemporaneamente istituite in Francia ed in Germania con successo non spregevole; ma, nata sotto il cattivo auspicio di un'aliquota troppo forte, l'imposta non trovò requie finchè, attraverso modificazioni continue, essa non fu assorbita dalla nuova imposta generale di bollo sugli scambi commerciali.

Nacque con due aliquote del 10 e del 2 %, portata subito per le addizionali del 20 % a favore dei mutilati, al 12 % ed al 2,40 %. L'aliquota del 12 % colpiva le vendite o somministrazioni da commercianti a privati di merci, indicate in appositi elenchi come merci o derrate di lusso. L'aliquota del 2,40 % colpiva le merci e derrate di uso comune il cui prezzo non fosse inferiore a lire 5. Esenti dalla tassa erano soltanto i prodotti alimentari di prima necessità (pane, pasta, riso, uova, carne, vino) e quelle altre merci le quali fossero già assoggettate ad imposta speciale, come i gioielli, i vini e i liquori, le profumerie, le specialità medicinali, i tessuti di seta o guanti, le vivande consumate in trattoria e caffè ed i generi di monopolio.

L'imposta era dovuta dagli acquirenti i quali avrebbero dovuto rimborsarla ai commercianti all'atto dell'acquisto o del consumo, ma contribuenti erano i commercianti.

In una prima fase, disperandosi di poter constatare con certezza la quantità ed il valore delle merci e delle somministrazioni fatte dai negozianti, si era ideato di ripartire l'imposta sulla base dei redditi di ricchezza mobile di categoria B, accertati a nome dei commercianti; e più precisamente l'imposta avrebbe dovuto essere uguale al doppio del reddito in tal modo accertato a titolo di abbonamento sulla tassa sugli oggetti di lusso ed alla quinta parte del reddito stesso per la vendita di oggetti di uso comune.

In questa prima fase, l'imposta sul lusso e sugli scambi è tale soltanto di nome, poichè in realtà essa si riduceva ad una addizionale del 200 % e del 20 % sui redditi già accertati ai fini dell'imposta di ricchezza mobile.

Il sistema appariva però troppo minaccioso, per l'enormità delle aliquote, al buon assetto dell'imposta di ricchezza mobile, sicchè, non ancora pubblicate le istruzioni per l'applicazione dell'imposta, un regio decreto 8 gennaio 1920 n. 3 prorogava al 1° febbraio l'inizio dell'applicazione della tassa ed al 29 febbraio il termine per la denuncia dei commercianti. Prima della scadenza del termine un altro regio decreto 26 febbraio 1920 n. 167 abrogava il sistema di riscossione della tassa mediante abbonamento sulla base del reddito di ricchezza mobile, sostituendovi il sistema delle marche da bollo per ogni vendita. Le marche da bollo erano graduate in modo tale da colpire all'incirca col 12 % le vendite degli oggetti di lusso, compresi quelli importati dall'estero, sia pure a mezzo di pacchi postali, quando siano diretti a privati consumatori. Obbligati i negozianti a tenere un registro a madre e figlia su cui registrare le vendite ed applicare le marche doppie.

Il decreto aboliva la seconda parte dell'imposta sugli oggetti di uso comune e vi sostituiva una speciale tassa di scambio sulle materie prime, sui prodotti e su qualsiasi merce scambiata fra industriali, commercianti ed esercenti per causa del loro eserci-



zio industriale o commerciale. Le note, conti o fatture, dichiarate obbligatorie, furono assoggettate alla tassa di bollo di centesimi 30 per 100 lire o frazione di 100 lire. Esenti dall'imposta gli scambi di prodotti alimentari di prima necessità, di combustibile, di sapone da bucato, liscivia e simili e di merci soggette all'applicazione delle tasse di bollo per l'imposta di produzione.

27. — Se questa seconda parte dell'imposta fu il principio donde nacque la tassa generale sugli scambi commerciali oggi esistente, quella sugli oggetti di lusso fu causa di dure vessazioni contro i contribuenti, di cui la cronaca quotidiana dei giornali ebbe ripetutamente ad occuparsi, in occasione di processi penali contro ufficiali di finanza accusati di prevalersi indebitamente della loro facoltà inquisitrice a carico dei contravventori all'imposta. Enormi pene pecuniarie erano infatti stabilite a carico dei contravventori:

1°) Dieci volte la tassa col minimo di lire 600 per ciascuna vendita di oggetti di lusso di cui si fosse omessa la iscrizione sui libretti o scontrini al momento della vendita.

2°) Venti volte la tassa col minimo di lire 1.000 per ciascuna vendita per cui si fosse iscritto nel libretto un prezzo inferiore a quello riscosso.

3°) Lire 1.000 per mancanza di libretto o per il rifiuto di esibirlo.

La enormità delle pene e la partecipazione a metà degli agenti di finanza scopritori eccitò fortemente l'ingordigia di questi ultimi e li eccitò ad elevare contravvenzioni ed a estorcere talvolta con mezzi non leciti confessioni di contravvenzione ai commercianti; sicchè le querele dei contribuenti contro l'applicazione dell'imposta diventavano ogni ora più vive.

Non fu possibile, tanta era diventata diffusa la evasione dell'imposta, applicare la legge per il pane la quale per il 1921 raddoppiava anche la tassa sugli oggetti di lusso ed il raddoppiamento fu sospeso a tempo indeterminato con regio decreto 26 giugno 1921, n. 145.

Tuttavia il gettito della tassa andava crescendo e passava da 22 mila lire nel 1919-1920 a 65,6 milioni nel 1920-1921 e 204,3 milioni nel 1921-1922.

28. — Ma il decreto legislativo 18 marzo 1923 n. 550 aboliva questa imposta, insieme colle altre due sopra esaminate sugli oggetti preziosi e sulla produzione dei tessuti di seta, pizzi, tulli, guanti ecc. (cfr. sopra §§ 24 a 26), unificandole tutte in una sola, detta tassa generale di bollo sugli scambi commerciali in base alle fatture.

Alla vecchia tassa di lusso rimproveravasi soprattutto di mettere, con la sua elevatezza, il commerciante in conflitto con i suoi privati clienti, inclini ad abbandonare il commerciante osservatore della legge, per andare a provvedersi da chi non si peritasse andare incontro ad una contravvenzione non agevole certamente ad essere accertata. Il nuovo tributo non si occupò più dei rapporti tra commercianti e clienti, essendo fondato sulla tassazione delle somme risultanti da fatture. « Non è dubbio, osservò il ministro proponente nella relazione al decreto-legge, che la massima parte dei rapporti di scambio tra commercianti e produttori e tra commercianti tra di loro, stante le inderogabili necessità delle regolari scritturazioni commerciali, non può sottrarsi alla più assoluta correttezza e regolarità delle documentazioni contabili fra le quali è essenziale la fattura ».

Partendo da questa premessa, il nuovo tributo colpisce l'importo di tutte le fatture con tre distinte aliquote:

la prima del 0,50 % per gli scambi di materie greggie e di prodotti dell'industria agraria;

la seconda dell'1 % per gli scambi degli altri prodotti manufatti e semilavorati;

la terza del 2 % per poche categorie di oggetti qualificati di lusso, comprese le vendite di oggetti di lusso fatte direttamente ai consumatori dai produttori e dai fabbricanti.

Tra questi furono compresi gli automobili, l'ambra, l'avorio, le gemme, i guanti di pelle, i merletti, i tulli, i metalli preziosi,

le pelliccerie, i pianoforti, le piume, le profumerie, i ricami fatti a mano, la seta lavorata, i tappeti orientali, la tartaruga e tutti i lavori confezionati con questa materia. Una speciale tabella indicò anche i mobili soggetti alla tassa di scambio in ragione della eccedenza su certi valori indicati.

Certamente la nuova imposta è un miglioramento notevole di quella antica, sia per la tenuità delle aliquote, sia per il modo più comodo e sicuro di tassazione. La incidenza dell'imposta è, tuttavia, necessariamente variabile a seconda il numero degli scambi tra l'originario produttore ed il definitivo consumatore. Quando la divisione di lavoro fra i produttori, ognuno dei quali si occupi di una fase particolare della lavorazione, è molto spinta, può darsi che il cumulo delle successive imposte produca un carico notevole così da elevare non poco il costo di produzione di certi oggetti in confronto di altri, i quali per la loro natura tecnologica sono soggetti a minor numero di lavorazioni.

La possibilità della ripetizione del tributo è tanto più facile, in quanto, ad evitare facili frodi, un decreto 30 dicembre 1923 n. 3273, definì con inusitata larghezza la parola scambio, comprendendo in essa ogni forma di trasferimento e cioè la compravendita, la permuta, il prestito di consumo, la cessione in pagamento, il deposito con addebitamento e la consegna di materie prime, prodotti o merci per essere ridotti in manufatti per conto dello stesso fornitore, quando per tale consegna si faccia luogo ad addebito e confermò la norma di un precedente decreto 26 ottobre 1923 n. 2275, in virtù di cui la tassa si applica anche quando le cose, che sostituiscono oggetto dello scambio, siano destinate ad essere comunque usate, impiegate o consumate nell'azienda commerciale od industriale dell'acquirente.

29. — La tassa di bollo sulle profumerie e specialità medicinali era stata istituita con l'allegato C al decreto luogotenenziale del 9 novembre 1916 n. 1525, in ragione del 10 % del valore.

Poco dopo, il decreto luogotenenziale 22 febbraio 1917 n. 247 esentava i prodotti il cui prezzo di vendita al pubblico non su-

perasse i 20 centesimi; riduceva a 5 centesimi la tassa dei prodotti il cui prezzo non fosse superiore a 50 centesimi; esentava i saponi comuni non profumati. L'imposta doveva essere esatta mercè l'applicazione di fascette bollate.

In applicazione della legge sul pane, la gradualità della tariffa si accentua; e si fanno prima quattro e poi sei categorie di prezzi (circolare 26 aprile 1921 n. 4718 e decreto 21 agosto 1921 n. 1260). Ma la tariffa non era ancora applicata che un decreto 21 ottobre 1921 n. 1526, riconoscendola troppo complessa, la modifica nel senso di far pagare 5 centesimi per ogni mezza lira per le profumerie il cui valore fosse superiore a lire 1, ma non a lire 5; 20 centesimi per ogni lira o frazione di lira tra 5 e 100 lire e 30 centesimi per ogni lira o frazione di lira per i valori superiori a 100 lire. Il limite di esenzione è portato a 1 lira.

Una relazione del ministro delle finanze del 30 ottobre 1922 ammette che l'elevazione delle tariffe dal 20 al 30 % del valore della merce aveva prodotto un grave disagio per l'industria profumiera. La necessità di accordare lunghe proroghe per la regolarizzazione dei prodotti esistenti nei depositi e nei locali di vendita aveva fatto sì che l'imposta non avesse in realtà potuto applicarsi; o, meglio, l'imposta era stata esatta dai magazzini a carico dei consumatori ma l'erario non aveva potuto, per la lungaggine dei conteggi, fino a quel momento e cioè dopo trascorso un anno e mezzo circa dall'aumento, ottenere il versamento dai fabbricanti e dai commercianti.

Un decreto legislativo 29 dicembre 1922 n. 1601 anche qui semplifica le aliquote riducendole, a partire dal 1° gennaio 1923, all'aliquota unica del 10 %, comprese le addizionali, restando esenti i prezzi fino ad 1 lira ed invariata la tassa di bollo di centesimi 5 per ogni mezza lira o frazione di mezza lira per i prezzi da lire 1 a lire 5. — La stessa aliquota del 10 % comprensiva delle addizionali fu applicata alle specialità medicinali, alle quali fu estesa la esenzione fino a lire 1.

Un'interessante dimostrazione della stravaganza insita nel concetto di applicare la progressività anche alle imposte le quali



si riferiscono ai singoli atti di scambio è data dalla confessione del ministro che i prodotti a prezzi di lire 10 in su rappresentavano una quantità relativamente esigua, e cioè un quindicesimo del totale degli scambi di profumerie e specialità medicinali. Colla fusione di tutte le aliquote in una sola del 10 ‰, la perdita della finanza per l'abolizione delle aliquote superiori e delle addizionali per i mutilati era reputata di scarsissima importanza e compensata dal vantaggio di una leggera maggior aliquota per gli scambi di valore minimo.

Un passo ulteriore nella unificazione fu fatto col decreto 27 novembre 1923, n. 2514, che abolì la tassa speciale sulle profumerie e sulle specialità medicinali, sostituendola con la tassa generale di bollo sugli scambi all'aliquota del 3 ‰.

La tassa generale sugli scambi non si applica per le profumerie e specialità medicinali sugli scambi o vendite di importo non superiore a lire 10; e con decreto 12 giugno 1924, n. 45685, fu ridotta per le specialità medicinali all'1 ‰.

30. — Un'altra complicata imposta di consumo sorta in tempo di guerra fu quella sulle spese fatte negli alberghi, trattorie, osterie.

In virtù di un decreto luogotenenziale 2 settembre 1917, n. 1460, le note ed i conti di importo non inferiore a lire 1, per bevande consumate nelle osterie, birrerie, caffè ed in qualsiasi luogo pubblico furono assoggettati ad una tassa fissa di bollo di 5 centesimi, cresciuta con decreto 1° agosto 1918, n. 1134, a centesimi 10 per i conti emessi in comuni con popolazione superiore a 25.000 abitanti ed aumentata ulteriormente, in occasione della legge sul pane, secondo una tariffa graduata da centesimi 15 a lire 1,15 per conto e per persona.

Alla tassa di bollo a favore dello Stato sui conti di albergo, locande, pensioni, si sovrappone ad un certo punto, oltre l'addizionale per i mutilati, per il decreto 4 maggio 1920, n. 626, una tassa detta turistica a favore dell'Ente nazionale per l'incremento delle industrie turistiche.

La tassa così organizzata prestava il fianco a parecchie critiche: in primo luogo la molteplicità dei tributi che dovevano dagli albergatori e trattori essere esatti sotto il nome di tassa di bollo, di addizionale ai mutilati, di tassa turistica inquietava i clienti, specialmente forestieri, per la molteplicità delle marche, indecifrabilità degli scopi e possibilità di errori. Si violava in secondo luogo un canone fondamentale tributario per cui le imposte devono essere istituite a favore soltanto dello Stato. Le addizionali poi per i mutilati e più la tassa turistica davano luogo a molteplici conteggi ed a creazione di bilanci speciali non assoggettati a controllo.

Fu perciò che, opportunamente, il decreto-legislativo 18 marzo 1923, n. 551, abolisce senz'altro la tassa turistica e semplifica la imposta sui consumi negli alberghi, locande e pensioni, fissandola nella percentuale dell'8 % dei conti e note per gli alberghi, locande e pensioni di lusso o extra; del 4 % per gli alberghi, locande e pensioni di 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> categoria e del 0,50 % per tutti gli altri casi. Per le note e i conti dei ristoranti e trattorie, l'aliquota fu stabilita nella misura di lire 1, per qualunque importo, per i ristoranti e trattorie di lusso ed extra, comprese le vetture dei treni celeri di lusso. In tutti gli altri casi e cioè per i ristoranti o le trattorie di seconda o minori categorie o non classificate, compresi pure i servizi di ristoranti e trattorie annessi ai caffè, birrerie, circoli, clubs la tassa fu stabilita in centesimi 20 per ogni conto non superiore a lire 20, qualunque sia il numero delle persone e di centesimi 30 per persona oltre una tassa di centesimi 20 quando il conto superi le 20 lire.

31. — Nel gruppo delle imposte delle bevande alcoliche bisogna distinguere tre ordini di provvedimenti: la tassa di bollo sulle bottiglie contenenti vino ed acque minerali: la imposta sul vino e le patenti sugli spacci di bevande alcoliche.

La tassa di bollo sulle bottiglie contenenti vino, liquori ed altre acque minerali fu istituita con decreto luogotenenziale 24 novembre 1918, n. 2086, ed era, a somiglianza della imposta sulle

profumerie e specialità medicinali, esatta col metodo della applicazione di fascette bollate sui recipienti. L'imposta era commisurata sul prezzo di vendita, tassa non computata, ed andava da 5 centesimi di lire o frazione di lira per le bottiglie di valore fino a 5 lire, al massimo di lire 5 per le bottiglie di valore oltre le lire 50; ed era ammesso l'abbonamento per i produttori i quali pagassero non meno di 10.000 lire all'anno.

L'applicazione dell'imposta fu alquanto contrastata; prorogata una prima volta al 1° luglio 1919 fu prorogata ancora al 1° novembre dello stesso anno; applicata soltanto, nella prima istituzione, ai vini o liquori nazionali o esteri, fu estesa, con decreto-legge 24 novembre 1919 n. 2163, allegato I, alle acque minerali naturali o artificiali tanto italiane come estere, esentandosi soltanto quelle usate esclusivamente dietro prescrizione medica ed in dose definite, come le saline purgative, le sulfuree, le bromojodate e le arsenicali. Un altro decreto di pari data, n. 2177, restringeva, quanto ai vini, il campo dell'applicazione dell'imposta allo champagne ed altri vini spumanti, al marsala, al vermouth e lo allargava, quanto ai liquori, a quelli aventi un contenuto in alcool inferiore al 21 per cento del volume; dichiarando però che non solo i vini e liquori e bottiglie recipienti dovessero essere assoggettati a tassa ma anche quelli contenuti in damigiane, fiaschi e botti.

L'imposta, sorta specificatamente, per le bottiglie o recipienti contenenti vini o liquori, quando il recipiente fosse chiuso o munito di etichetta o capsula o da altra marca di qualunque forma, finì così per trasformarsi in una imposta sui vini di lusso e sui liquori, esclusi i vini ordinari anche se venduti in bottiglie. Poco dopo un regio decreto 27 maggio 1920, n. 699, ritorna sui propri passi ed esenta dalla tassa di bollo le damigiane ed i fusti di capacità superiore ai 5 litri. Raddoppiata colla legge del pane, il raddoppiamento insieme con parecchie altre tasse è sospeso con regio decreto 26 giugno 1921, n. 953. Attraverso tutte queste contrastate vicende il gettito dell'imposta, partito da 14,2 milioni nell'esercizio 1919-1920 erasi elevato a milioni 21,9 nel 1920-1921 ed a milioni 26,4 nel 1921-1922.

Le lagnanze dei produttori non avevano tuttavia tregua specialmente per le verifiche continue imposte dalla facilità che si aveva di evadere l'imposta colla semplice introduzione di vini e di liquori in bottiglie aperte alle quali fosse stata in passato applicata già una fascetta bollata. Fu perciò che un decreto legislativo 28 dicembre 1922, n. 1672 aboliva la tassa di bollo sulle bottiglie contenenti liquori, vermouth e marsala, aumentando, in sostituzione di essa, di lire 200 l'imposta di fabbricazione per ogni ettolitro anidro di spirito, esclusi gli spiriti denaturati non suscettibili di trasformazione in liquori nè di essere aggiunti al vermouth ed al marsala.

Non piccolo fu il beneficio della riforma a favore dell'industria e specialmente a vantaggio dei fabbricanti di vermouth e liquori di marca ed ai produttori di marsala, messi in condizione di tenere testa alla concorrenza coi produttori i quali, vendendo in damigiane od in fusti, non erano soggetti al bollo. Rimasero soggetti alla tassa speciale di bollo con fascetta filograna soltanto le bottiglie di vino spumante e di acque minerali da tavola per le quali il pericolo di frode sembrava meno grave. Ma anche questa specie di tassa di bollo fu abolita col regio decreto 27 novembre 1923, n. 2514, e sostituita colla tassa generale sugli scambi all'aliquota massima del 3%; sicchè oggi non rimane alcuna traccia dell'istituto tributario speciale creato in origine.

32. — Durò invece più a lungo, contrastatissima sempre dai contribuenti, l'imposta sul vino creata col regio decreto-legge 2 settembre 1919, n. 1635, il quale stabiliva un'imposta straordinaria di lire 12 per ettolitro sul vino prodotto nell'anno 1919 e su quello residuo dai raccolti precedenti che si trovava nelle cantine dei produttori diretti ed in quelle di vendita dei negozianti di vino all'ingrosso ed al minuto.

In questa prima forma l'imposta era dovuta dai produttori di vino, sia che questi fossero produttori diretti o negozianti i quali avessero acquistato le uve e fabbricato con esse il vino.



Le denunce dovevano farsi entro il 31 ottobre 1919 per il raccolto 1919; i municipi dovevano controllare le denunce, compilare i ruoli e curarne le riscossioni per mezzo degli esattori delle imposte. Il prodotto, diminuito dagli aggi di riscossione, andava per cinque sesti allo Stato e per un sesto al comune.

La prima applicazione della legge non era ancora iniziata, che già il decreto 9 ottobre 1919, n. 1882, esentava, fino a 3 ettolitri, i piccoli proprietari coltivatori, i coloni, i mezzadri o affittuari per il vino del raccolto 1919 destinato a loro consumo. Subito dopo il regio decreto 28 dicembre 1919, n. 2591, aumenta da 3 a 5 ettolitri la quantità di vino franca da imposta per ogni famiglia.

Contro l'assetto dell'imposta si elevano specialmente i piccoli proprietari viticoltori, affermando che l'imposta non poteva essere trasferita sul consumatore: ed incideva troppo profondamente sulle loro economie. Invocavano perciò il suo trasferimento legale a carico dei negozianti e dei consumatori. Dava invece pensiero alla finanza l'improvviso arricchimento di taluni comuni, forti produttori di vino, i quali inopinatamente incassano forti somme colla loro quota del sesto del provento dell'imposta sul vino; e sono tratti ad una politica di spreco. Il decreto-legge 18 agosto 1920, n. 1183, modifica perciò l'assetto dell'imposta chiamandola esplicitamente sul consumo del vino, riducendone l'aliquota per il raccolto del 1920 a lire 10 per ettolitro e stabilendo che l'imposta sia applicata non più alla produzione ma alla vendita del vino, compreso nel concetto di vendita il consumo diretto fatto dal produttore. L'antica esenzione concessa ai piccoli proprietari coltivatori, ai coloni, ai mezzadri ed agli affittuari per il vino destinato al loro consumo personale e della loro famiglia fu estesa ad un ettolitro per ciascun membro della famiglia, convivente e di età superiore ai quindici anni. Obbligati sempre i produttori a denunciare le quantità prodotte al municipio con verifica della finanza ed obbligati i compratori del vino a pagare l'imposta mediante vaglia postale a favore del regio tesoriere provinciale; vietato al produttore consegnare il vino

se prima non aveva dal compratore ricevuto il vaglia preletto: rimesso il vaglia al municipio del luogo, trattenendosi il produttore il polizzino annesso a dimostrazione dell'eseguito versamento; ed il compratore la ricevuta. Il municipio doveva trasmettere il vaglia all'intendenza di finanza. Entro il 15 agosto il produttore doveva denunciare le rimanenze di vino e le amministrazioni comunali dovevano liquidare l'imposta dovuta, tenendo conto delle partite vendute e di quelle esenti.

Per il 1921-1922 il sistema di esazione rimase quello ora descritto; ma la aliquota da lire 10 venne portata dalla legge sul pane a lire 30 per i vini della produzione 1921-1922. Tuttavia, innanzi si cominciasse a pagarla, il decreto-legge 20 agosto 1921, n. 1131, di nuovo la riduce a lire 20 per ettolitro.

33. — L'applicazione rimase ingombrante e fastidiosissima per i produttori, i quali si erano illusi di potere col nuovo metodo scaricare l'imposta sui negozianti e sui consumatori di vino.

Ben presto essi si avvidero che le leggi della traslazione economica dell'imposta sono una cosa ben diversa da quelle della traslazione legale e che il metodo di esazione mediante vaglia postale non aveva altro effetto pratico all'infuori di assoggettarli ad obblighi di controllo ed a pericoli di multe variabili dal doppio al decuplo dell'imposta dovuta per i casi di inosservanza della legge.

Il decreto-legge 12 luglio 1923, n. 1510, ritornando all'antico, riporta l'obbligo dell'imposta a carico dei produttori; obbligati a versamenti bimestrali corrispondenti al vino venduto o comunque consumato nel trimestre precedente. Abolita tutta la complicazione dei vaglia, delle contabilità svariate che dovevano costituirsi al nome di ogni produttore con pericolo di errori per sbagli di trascrizione sui vaglia postali e per frequenti omonimie, l'imposta è versata dai produttori in seguito a dichiarazione fatta subito dopo la vendemmia e controllata dall'ufficio tecnico di finanza, aiutato in ciò dalle aziende daziarie comunali gestite sia direttamente dai comuni sia dagli appaltatori; alle quali viene concesso un compenso nella misura massima di centesimi 30 per

ogni ettolitro di vino accertato. Non adunque un accertamento da parte dei comuni, il quale poteva presentare qualche pericolo di collusione tra il contribuente e l'autorità comunale ma da funzionari comunali o appaltatori interessati al buon accertamento.

La incidenza dell'imposta diventò, col nuovo sistema, esclusivamente economica: dipendendo dalla variazione dei prezzi sul mercato se l'imposta pagata dal produttore sia trasferita al consumatore. L'uso invalso per l'imposta sul vino è uguale in tutto a quello delle altre imposte di fabbricazione per cui i produttori anticipano l'imposta e la comprendono eventualmente, ove loro riesca, nel prezzo di vendita al consumo.

Il decreto 12 luglio 1923 modifica anche il privilegio dei produttori di consumare un ettolitro per ogni membro della famiglia seco convivente e di età superiore ai 15 anni in franchigia di imposta. Reputavansi col sistema del decreto 18 agosto 1920 e del relativo regolamento 17 luglio 1921 piccoli proprietari coltivatori, coloni, mezzadri ed affittuari coloro che attendevano direttamente e materialmente da soli o col concorso prevalente di membri della propria famiglia alla coltivazione di vigneti propri o presi a colonia o mezzadria o in affitto, ricavandone in complesso un quantitativo di vino non eccedente i 50 ettolitri. Anche qui la complicazione non era piccola dovendo i comuni e gli uffici finanziari fare indagini dirette ad accertare la situazione familiare e la potenzialità produttiva di ogni singolo produttore. Il sistema, creato col decreto 12 luglio 1923, per maggior semplicità statuisce che se il vino prodotto e regolarmente accertato e denunziato non ecceda i 20 ettolitri, il piccolo produttore abbia senz'altro l'esenzione fino a concorrenza di 5 ettolitri; se la produzione ecceda i 20 ettolitri ma non superi i 40 ettolitri, sia concessa l'esenzione sino a 3 ettolitri. Nessuna indagine più sulla composizione della famiglia; sulla produttività del fondo; neppure occorre accertare se il produttore coltivi direttamente: basta il conteggio aritmetico del quantitativo di vino prodotto per consentire la esenzione.

Era un privilegio ingiustificato e antico quello concesso ai piccoli produttori, poichè in un'imposta sul consumo non ha importanza sapere chi sia il produttore della derrata consumata: ma era concesso soltanto per non eccitare troppo forti lagnanze nella classe numerosa dei viticoltori. Sotto questo rispetto il nuovo sistema non apparve gran fatto differente da quello antico.

Continuò invece a provocare vivaci critiche, soprattutto fra i produttori di vino di talune regioni del nord, la circostanza che il vino a bassa gradazione alcoolica fosse soggetto al medesimo tributo assolto dai vini meridionali ad alta gradazione alcoolica. Ma non senza ragione replicavano i produttori meridionali che la gradazione alcoolica non è indice di maggior pregio e che bene spesso, per la facilità del mercato, i vini leggeri dell'Alta Italia sono venduti a prezzi più alti dei vini da taglio meridionali. L'imposta sul vino per essere in tutto corretta dovrebbe ragguagliarsi al valore di esso; e poichè ciò è chiaramente impossibile e porterebbe ad eccessive complicazioni, l'espedito migliore era ancora la tassazione in ragione di peso e volume.

La vendemmia abbondantissima del 1923 doveva essere fatale alla imposta sul vino. Le lagnanze dei viticoltori, ingrossanti forse più in ragione dei pericoli temuti che del danno effettivamente sostenuto, crebbero a dismisura. Un decreto legge 23 maggio 1924, n. 851, cominciò a ridurre la tariffa del tributo da 20 a 15 lire; e, continuando le proteste, un altro decreto-legge 14 settembre 1924, n. 1373, aboliva del tutto l'imposta. Nè essa pare destinata a risorgere.

34. — Le vicende dei monopoli fiscali durante e dopo la guerra formano uno dei più interessanti capitoli della mania improvvisatrice che imperversò nella finanza italiana dopo il 1914.

Le buone tradizioni amministrative e la lunga esperienza impedirono che si commettessero errori notabili rispetto ai tre antichi monopoli del sale, dei tabacchi e del lotto. La legislazione si limitò a seguire con l'aumento dei prezzi di vendita dei prodotti monopolizzati dallo Stato la tendenza all'aumento che in



relazione alla svalutazione della lira avveravasi nel livello generale dei prezzi interni.

Per i tabacchi nel periodo dal 1° agosto 1914 alla fine del 1923 si susseguirono ben 14 variazioni di prezzo tutte in aumento; variazioni distribuite disegualmente, a seconda delle diverse qualità di tabacco messe in vendita dalla regia sul mercato. E così l'aumento nei trinciati comuni di seconda qualità fu da lire 8 a 50; per i trinciati forti di prima qualità da lire 10 a 60; per il trinciato dolce di prima qualità da lire 15 a 75; nei sigari: quelli virginia superiori passano da lire 30 a 160, i toscani normali da lire 20 a 120, i « cavour » da lire 20 a 120, le sigarette « avana » da 60 a 320, le « giubek » da lire 40 a 120, le macedonia da 35 a 150, le popolari da 12 a 70. L'aumento va da 5 a 6 volte il prezzo originario.

Per il sale la tendenza all'aumento dei prezzi fu frenata assai prima, di modo che si può dire che il prezzo di vendita del sale sia notevolmente inferiore a quello che era prima della guerra. Il prezzo del sale comune da lire 0,40 fu portato a 50 centesimi il 15 novembre 1915, nè fu più in seguito aumentato. Il sale macinato e quello raffinato furono invece aumentati rispettivamente da 0,60 e 0,80 a lire 0,70 e 1,00 rispettivamente il 25 novembre 1915 ed a lire 1 e 2 il 10 novembre 1921 (regio decreto 21 novembre 1915 n. 1643, allegato G e regio decreto 31 ottobre 1921 n. 1493). Il prezzo del sale raffinato fu, in seguito, (regio decreto-legge 5 marzo 1925 n. 357) ancora cresciuto a 3 lire.

Laddove il prezzo del sale comune era mantenuto per ragioni politiche poco al di sopra di quello antebellico, le spese di produzione passavano da 16,9 milioni di lire nell'esercizio 1914-1915 a 48,9 milioni di lire nell'esercizio 1919-1920, cosicchè il reddito cresceva nel frattempo soltanto da 74,4 a 76,9 milioni di lire. Quasi si può dire che oggi sia quasi venuta meno la ragione fiscale del monopolio del sale comune; essendo il prezzo poco diverso da quello che si avrebbe in regime di concorrenza.

Giovandosi però della predilezione dei consumatori per consumi più raffinati fu istituita una quarta qualità di sale — il « superiore da tavola » — a cui fu attribuito il prezzo di lire 8 il Kg.

35. — Se le novità furono poche nei monopoli tradizionali abbondarono i tentativi di istituire nuovi monopoli.

Cominciò un decreto luogotenenziale 31 agosto 1916, n. 1090 allegato *E* coll'istituire un monopolio di vendita dei fiammiferi per il consumo nell'interno del regno. Adducevasi a favore del monopolio che l'industria dei fiammiferi costituisse un accessorio dell'industria dei tabacchi, sicchè lo Stato, che esercisce quest'ultima, logicamente doveva esercitare anche la prima.

Segui un decreto luogotenenziale 9 novembre 1916 n. 1525, allegato *L*, il quale ordinò che i fabbricanti di carte da gioco non potessero vendere i loro prodotti ad altri che allo Stato, salvo che vendessero per l'esportazione.

36. — Ma il decreto capitale in materia fu quello luogotenenziale del 18 novembre 1918, n. 1871, il quale istituiva il monopolio dell'approvvigionamento e della vendita o dell'uno o dell'altra, nientemeno che nei seguenti generi: caffè e suoi surrogati, thè, zucchero, petrolio, benzina, paraffina ed altri olii minerali pesanti e leggeri, esclusi i lubrificanti, residui della loro distillazione, carbon fossile, escluso il coke prodotto in Italia, alcool denaturato, materie esplodenti, lampadine elettriche.

Oltre a questi che erano monopoli di approvvigionamento e di vendita e furono perciò chiamati monopoli commerciali, lo Stato, con lo stesso decreto assunse altresì il monopolio dell'estrazione del mercurio nell'interno del regno, nonchè della sua vendita nell'interno ed all'estero ed il monopolio dell'estrazione della chinina e dei suoi prodotti secondari. Quest'ultimo era un ampliamento dell'industria della produzione e della vendita del chinino, che già prima lo Stato esercitava con successo, in condizione tuttavia di libera concorrenza con i produttori privati, allo scopo di combattere la malaria e di vendere il chinino a prezzi di costo.

La semplice elencazione delle materie, che avrebbero dovuto formare oggetto di monopolio fiscale, dimostra che proposito del legislatore era di introdurre una profonda innovazione nel sistema tributario italiano. L'annuncio magniloquente dato da parte governativa dei nuovi monopoli quasi pareva segnare l'inizio di una nuova era fiscale in cui lo Stato avrebbe iniziato nel tempo stesso una politica di socializzazione delle industrie e procacciato all'erario cospicue entrate senza danno dei contribuenti.

Fondamento dei nuovi monopoli era invero la attribuzione allo Stato, senza variazione dei prezzi di vendita, dei profitti degli intermediari ed in qualche caso anche di quelli dei produttori.

In tempo di prezzi gonfiati dall'inflazione monetaria i profitti della intermediazione erano certamente non lievi; ma forse più dei profitti stessi era grande la illusione della burocrazia e degli uomini di governo di poter far propri questi profitti in tempi normali. Ad attuare la nuova politica finanziaria, lo Stato doveva diventare il maggiore dei commercianti del paese e correre i rischi inseparabili dall'esercizio del commercio.

37. — Il decreto, lanciato con grande strepito di promesse, si ridusse in realtà a ben poca cosa.

Di tutti i monopoli, che si pretendeva di voler istituire prontamente « appena compiuta l'organizzazione dei singoli servizi », pochi riuscirono ad avere un inizio di attuazione e questi pochi non durarono a lungo: fiammiferi, carte da gioco, caffè, surrogati del caffè e lampadine elettriche. Un breve cenno della vita effimera di questi monopoli prova la leggerezza colla quale si era immaginato di poter dare inizio ad una nuova politica fiscale.

Il monopolio dei fiammiferi si attuò il 1° dicembre 1917 con un gettito netto, che nell'esercizio 1917-1918 si aggirò sui 31 milioni di lire e crebbe grado a grado sino a raggiungere i 90 milioni di lire.

Ma un regio decreto 11 marzo 1923, n. 560, emanato in regime di pieni poteri, sopprime il monopolio di vendita a partire

dal 1° giugno 1923. La soppressione non volle dire ritorno all'antico sistema di libera concorrenza e di imposta di fabbricazione, pagata dai produttori in ragione della loro produzione. Il decreto 11 marzo citato abolisce bensì il monopolio di vendita; ma allo scopo di consolidare il gettito netto dell'imposta che oramai si era avviato a superare i 90 milioni di lire netti, affida la vendita dei fiammiferi all'interno ad un consorzio fra le fabbriche di fiammiferi.

La ragione per la quale il monopolio dello Stato fu trasformato in monopolio privato dei fabbricanti di fiammiferi fu, oltre il desiderio di consolidare il reddito netto fino allora ottenuto, quello di conservare un certo rapporto tra l'imposta dei fiammiferi ed il monopolio dei tabacchi di cui l'industria dei fiammiferi sarebbe un accessorio. Perciò la vendita dei fiammiferi al pubblico, nel territorio dello Stato, invece di essere completamente libera, continuò ad essere affidata, come al tempo del monopolio, ai rivenditori di generi di privativa ed agli altri esercenti autorizzati. Fu data licenza ai rivenditori ed esercenti di valersi dei gestori del monopolio per la custodia e la distribuzione dei fiammiferi. Incitò a istituire il consorzio tra fabbricanti, con diritto di esclusività di vendita all'interno, altresì il desiderio di assicurare l'esistenza dei piccoli fabbricanti, impedendo che essi fossero assorbiti dai maggiori industriali. Interessante esigenza, questa ultima, specialmente ove sia messa in relazione con uno degli effetti più sicuri prodotti dalla imposta di fabbricazione che è di favorire la concentrazione delle intraprese, mal potendo i piccoli fabbricanti sforniti di capitali reggere all'obbligo di pagare, prima della riscossione del prezzo di vendita, l'ammontare delle imposte di fabbricazione per lo più assai elevate. Si reputò evidentemente dal legislatore che l'esistenza di numerose piccole fabbriche potesse essere una guarentigia di minor prezzo a favore dei consumatori; nonostante che non di rado i piccoli fabbricanti lavorino a costi più elevati e quando essi abbiano per legge diritto a rimanere in vita ed a fruire di un contingente fisso sulla vendita totale, la loro esistenza costituisca per le maggiori fabbriche



un'arma fortissima per assicurarsi prezzi più elevati. Allo scopo di garentire gli interessi dei consumatori il legislatore stabilì che il prezzo di vendita dei fiammiferi al pubblico nell'interno dello Stato dovesse rimanere invariato ed attribui il diritto di effettuare variazioni di prezzi al ministero delle finanze in base al parere di una commissione tecnica amministrativa nominata dal ministero e di cui deve far parte anche un rappresentante del consorzio. Le variazioni dei prezzi e le conseguenti revisioni della misura dell'imposta di fabbricazione potranno avere luogo soltanto ogni due anni, ordinandosi che, ove gli industriali sulla base dei prezzi attuali e delle relative imposte lucrino oltremodo, alla scadenza del primo biennio o il prezzo sarà ridotto o l'imposta sarà elevata così da far scomparire quel maggior lucro. Il nuovo sistema creato dal decreto 11 marzo 1923 può essere definito come un appalto del monopolio di Stato concesso ad un consorzio di fabbricanti privati, il quale si obbliga a pagare una determinata imposta per ogni scatola di fiammiferi venduta. Lo Stato lucra perchè risparmia le spese di trasporto nei magazzini, gli oneri della custodia e i costi di vendita. Non si volle consentire d'un tratto, come prima della guerra, ai fabbricanti privati di produrre e vendere quella qualunque quantità di fiammiferi avessero voluto in concorrenza tra di loro, assoggettandoli soltanto all'obbligo del pagamento dell'imposta.

38. — Vita non più lunga, sino al 1° luglio 1922, ebbe il monopolio di vendita sulle carte da gioco istituito a far data dal 1° luglio 1917.

Il monopolio di vendita delle carte da gioco dal punto di vista fiscale consisteva nel comprare ad un certo prezzo le carte dai fabbricanti e nel rivenderle ad un dato altro prezzo ai consumatori. Ad esempio un mazzo di carte piemontesi di 36 carte in cartoncino comprato dai fabbricanti al prezzo di centesimi 60 era rivenduto al pubblico al prezzo di lire 2. Il lucro della finanza era uguale alla differenza di lire 1,40, meno le spese di distribuzione, di custodia e di sfrido inevitabili nella vendita. Nessun

lucro poteva avere la finanza diverso da quello che si sarebbe ottenuto con un'imposta di fabbricazione uguale alla medesima differenza senza rischi e spese. Ben si vede come la parola « monopolio » esercitasse nel tempo di guerra un fascino speciale così da far scorgere lucri insperati in operazioni le quali non potevano presentare nessun margine maggiore di quello ottenuto con i metodi tradizionali.

Il decreto 14 maggio 1922 ritornava perciò all'antico stabilendo che le carte da gioco comuni dovessero, a partire dal 1° luglio 1922, essere assoggettate ad una tassa di bollo di lire 1,50 e quelle di lusso ad una tassa di bollo di lire 3 per ogni mazzo. Se si riflette che la differenza goduta dall'erario in regime di monopolio, tra il prezzo di acquisto dalle fabbriche ed il prezzo di vendita al pubblico, era per le carte comuni di lire 1,40 e per quelle di maggior lusso, in media, di lire 1,60, è probabile che il gettito della nuova imposta di fabbricazione sia maggiore del lucro lordo ottenuto in regime di monopolio. Tutto ciò senza complicazione di regie, senza responsabilità per i rischi della vendita e senza infliggere ai fabbricanti privati danni più gravi di quelli che l'imposizione del tributo rendeva assolutamente necessari.

A differenza di quanto accade per il monopolio sui fiammiferi l'abolizione di quello delle carte da gioco non lasciò residui di monopolio privato. Fabbricazione e prezzi sono ridivenuti liberi.

39. — A differenza dei due casi precedenti, dei fiammiferi e delle carte da gioco, per i quali il monopolio della vendita ebbe almeno un principio di attuazione, per i tre cosiddetti monopoli del caffè, dei surrogati di caffè e delle lampade elettriche, non si ebbe neppure tale principio, salvo che questo possa intendersi contenuto nella istituzione della direzione generale dei monopoli commerciali, distinta da quella degli antichi monopoli industriali. Tutto si ridusse a chiamare diritto di monopolio quella che prima dicevasi tassa di fabbricazione.

L'istituzione del monopolio del caffè, sebbene decretata soltanto il 18 novembre 1918 (decreto luogotenenziale n. 1871) ed

attivata col decreto 18 maggio 1919 n. 894, risaliva ad alcuni precedenti del luglio 1918.

In quell'epoca il ministero degli approvvigionamenti e consumi, persuasosi che il commercio del caffè consentisse troppo larghi guadagni a quella che esso chiamava speculazione sorta durante la guerra, aveva posto il fermo su tutte le partite di caffè arrivate nei vari porti del regno e con decreto 15 settembre 1918, n. 1334, erasi riservato il diritto di requisire il caffè accumulato nei vari depositi franchi del regno, pagando 650 lire al quintale le partite di caffè Santos superiore, arrivate prima del 6 luglio e consegnate in deposito franco, lire 550 quelle arrivate posteriormente per consegna in Italia e prezzi particolari per tipi e qualità speciali in relazione al prezzo fissato per il tipo base Santos.

Una volta fatto proprio dello Stato, il caffè veniva restituito per la distribuzione ai commercianti stessi riuniti in un consorzio, il quale doveva comprendere soltanto quei commercianti che avessero esercitato almeno per due anni come professione abituale la importazione del caffè, sia in proprio, sia in qualità di agenti di case estere.

Era il tempo in cui era divenuto di moda il verbo della economia associata, il quale pareva consistesse nell'abolire la concorrenza fra i privati esercenti un'industria o un commercio, nell'impedire l'accesso a coloro che già prima non la esercitassero; nell'istituire un consorzio fra gli esercenti al momento dell'intervento dello Stato e nel fare partecipare lo Stato ai lucri del monopolio privato per tal modo istituito. Nel tempo postbellico molti, in Italia, prognosticandone l'estensione a gran numero di industrie, affermavano che in tal modo si iniziava una nuova era nell'economia nazionale.

Il guadagno del monopolio usciva fuori da ciò che il caffè requisito ad un prezzo base da lire 550 a 650 veniva riceduto dallo Stato al consorzio al prezzo di lire 750 ed il consorzio, dopo aver pagato all'erario il dazio doganale in lire 130, la quota di cambio su di esso in lire 65 e la tassa di consumo in lire

50 ossia in tutto lire 245, con un costo totale per il consorzio di lire 995, lo doveva rivendere ai negozianti a non più di lire 1.040 ed i negozianti alla loro volta non avrebbero potuto rivenderlo al pubblico ad un prezzo maggiore di lire 1200.

Il decreto 18 maggio 1919, n. 844, che attuò il monopolio del caffè, nulla mutò sostanzialmente a questo monopolio, che di monopolio aveva poco più del nome e cioè il diritto di requisizione dello Stato, con facoltà alla direzione generale dei monopoli commerciali di acquistare dai detentori privati in libera contrattazione gli stocks in deposito franco a prezzi di lire 550 e 470 le partite di Santos superiore giunte rispettivamente in Italia entro o dopo il 6 luglio 1918. Ad agevolare il funzionamento del consorzio un decreto del 17 agosto 1919 aumentava da lire 470 a 490 il prezzo di acquisto degli stocks privati in deposito franco, cresceva dal 25 al 28 % la percentuale di aumento dei prezzi del caffè torrefatto ed imponeva all'amministrazione l'obbligo di acquistare per un triennio dai privati importatori almeno la metà del suo fabbisogno annuale. Con decreti del 6 gennaio e 10 aprile 1920 i prezzi di cessione del consorzio furono aumentati di lire 200 e di lire 310 al quintale, crescendosi in relazione quelli di vendita al pubblico di lire 2 e 4 al chilogramma.

L'amministrazione finanziaria pretese che il monopolio del caffè abbia reso negli anni in cui rimase in vita cospicui lucri alla finanza; lucri che sarebbero dall'amministrazione calcolati all'incirca al 50 % del prodotto lordo del monopolio, prodotto che si riassume in 426,6 milioni di lire nell'esercizio 1919-1920, 481 milioni di lire nel 1920-1921, 360,8 milioni nel 1921-1922.

40. — Ma l'abolizione del monopolio decretato il 21 novembre 1921 (regio decreto legge, n. 1593) a partire dal 1° marzo 1922 e la sua sostituzione con un'imposta sul consumo ossia con un'addizionale al dazio doganale farebbe dubitare che il calcolo così cospicuo di reddito netto sia conforme a verità.

Le associazioni tra commercianti del caffè, le quali per tutto il tempo che durò, condussero una vivacissima campagna contro



di esso, non acquetandosi ai vantaggi che dava ai già entrati nel commercio la situazione monopolistica a favore loro creata dalla legge, affermarono sempre che il lucro di monopolio era pura apparenza, bastando aumentare di 6 o 7 lire al chilogramma il dazio doganale per ottenere i 200 milioni che l'amministrazione afferma essere stati reddito netto del monopolio. Sembra difficile obbiettare fondatamente alcunchè alla tesi dei negozianti finchè l'ufficio del monopolio si limitò ad acquistare ad un certo prezzo e rivendere ad un altro prezzo maggiore ai negozianti medesimi. La differenza tra il dazio doganale ed il diritto di monopolio consisteva soltanto in ciò: che il dazio doganale è riscosso dallo Stato in cifra sicura senza alcun rischio commerciale dello Stato; là dove il diritto di monopolio implica incertezza di lucro rispetto ai prezzi di acquisto e rinuncia al gettito di quelle imposte le quali in regime di libero commercio colpiscono coloro che si dedicano alla importazione della merce monopolizzata. Obbiettano i negozianti invero essere minima la capacità dello Stato di comprare a prezzi vantaggiosi, così da rendere massima la differenza tra il prezzo di acquisto e quello di rivendita al consorzio dei negozianti e superiore all'ammontare del dazio doganale fisso che in regime di commercio privato sarebbe riscosso. Il commerciante privato del caffè non trae invero la massima parte dei lucri suoi dalla differenza tra il prezzo medio del caffè all'origine e il prezzo medio di rivendita. Calcoli numerosi apprestati dai negozianti dimostrarono che la differenza tra i prezzi medi di acquisto e di rivendita è veramente bassa e tale da consentire una remunerazione assai modesta all'opera dei negozianti, e certamente inferiore al costo che in regime di monopolio lo Stato dovrebbe sostenere per l'organizzazione commerciale burocratica.

Dalla quale considerazione i negozianti non presumevano di poter ricavare la conseguenza che il loro guadagno effettivo fosse così basso come quello risultante dal confronto tra le medie di acquisto all'ingrosso nei luoghi di origine e le medie dei prezzi di vendita sulla piazza di Genova e quella di Trieste.

I guadagni dei negozianti in caffè sono evidentemente assai più elevati ma dipendono esclusivamente da ciò che i negozianti non comprano a prezzi medi ma, almeno quelli tra essi che riescono e durano, a prezzi assai più bassi di quello medio. Essendo il caffè merce soggetta ad oscillazioni di prezzi sensibili dipendenti dai raccolti e dalla capacità di assorbimento del mercato mondiale, tutta l'abilità del negoziante sta nel comprare nel momento più opportuno, spesso in anticipo sul momento del consumo. Che un agente statale abbia attitudini a fare previsioni per l'avvenire in misura paragonabile ai negozianti privati, è cosa assai dubbia, anche per la difficoltà grandissima che in questa industria, apparentemente semplice, c'è nel soddisfare ai gusti dei consumatori.

Genova e Trieste possedevano dei punti franchi, divenuti, specialmente il secondo, importanti centri di miscela e di trasformazione del caffè per adattarlo alle esigenze svariate dei consumatori. I due punti franchi erano diventati vere e proprie borse del caffè di importanza più che nazionale, in cui era possibile trovare sempre a prezzi correntemente quotati tutte le diverse specie di caffè già manipolato ossia scelto, privato dalle pietruzze o smistato in modo tale da dare ad esso l'apparenza esteriore richiesta dai consumatori italiani e stranieri. L'esistenza di un mercato libero permetteva a tutti i commercianti al minuto di approvvigionarsi a prezzi correnti con un minimo di spesa di intermediazione, senza menomare con ciò il guadagno dei negozianti all'ingrosso; il quale non nasceva, come si disse, da differenza di prezzi medi ma dall'abilità di comprare alle punte minime di prezzo.

Dubitavasi grandemente dai commercianti che un monopolio governativo, per sua natura, poco agile, potesse possedere non solo la capacità di comprare a prezzi minimi ma pur quella di smistare e di adattare il caffè ai gusti dei consumatori nazionali e stranieri. L'esperienza del breve tempo in cui durò il monopolio dimostrò, a detta degli esperti del commercio, la incapacità statale all'esercizio di una intermediazione così difficile:

acquisti di caffè avariato, avarie numerose di viaggio, acquisti fatti nei momenti meno favorevoli, ecco le caratteristiche più frequenti di quel tempo.

Ma il danno maggiore arrecato dal monopolio al paese, dicevasi dai commercianti triestini essere la distruzione del loro grande mercato a termine. Trieste invero, prima della guerra, era il punto di smistamento del commercio del caffè, in piccola parte per l'Italia orientale e soprattutto, come era naturale, per i paesi dell'impero austriaco e anche del regno di Ungheria. Vi si aggiungeva un commercio intensissimo con i paesi del Levante, Grecia, Turchia, Montenegro, Egitto. Questo grande commercio di intermediazione, il quale arrecava ingenti profitti ai triestini, era stato creato con un lavoro di molte generazioni e con una specializzazione, che, ove fosse stata distrutta, non si sarebbe potuta ricostruire se non attraverso difficoltà grandi. Se Genova importava prima della guerra circa 200 mila sacchi di caffè Santos all'anno, Trieste ne importava 750 mila. Il caffè passava soltanto attraverso la piazza di Trieste, ma nel passare subiva profonde trasformazioni. Il caffè Santos, mutando natura e, diviso per qualità, adatto ai gusti della clientela, prendeva nomi di qualità superiori di caffè e veniva venduto a prezzi notevolmente diversi da quelli dell'ordinario caffè brasiliano. Il mercato triestino era inoltre una grande borsa del caffè a termine, cosicchè in qualunque momento o per qualunque data di consegna era possibile sulla piazza fornirsi di caffè o rivendere quello che si era acquistato.

Il monopolio professava di non volersi occupare dell'esportazione poichè esso guardava soltanto al consumo all'interno dello Stato; ma come creare un gran mercato per una derrata il cui consumo è monopolizzato dallo Stato nel paese dove esiste il monopolio? È praticamente assai difficile, per non dire impossibile, che un mercato libero possa servire soltanto al consumo di paesi stranieri e lontani dal territorio dello Stato in cui il mercato esiste.

Le quali ragioni, passato il momento dell'infatuazione per l'economia associata, furono riconosciute fondate anche dal go-

verno, sicchè, come si disse sopra, il decreto-legge 21 novembre 1921 aboliva il monopolio e ristabiliva così la libertà di commercio, assoggettando il caffè semplicemente al pagamento di un'imposta a favore dello Stato per le partite consumate all'interno.

41. — Il monopolio del caffè aveva trascinato con sé un altro monopolio: quello dei suoi surrogati. Autorizzato col decreto luogotenenziale 18 novembre 1918, n. 1721, fu organizzato, con decreto 18 maggio 1919, n. 894, nel modo seguente: acquisto da parte dell'amministrazione dei surrogati, a prezzi stabiliti convenzionalmente anno per anno, dalle fabbriche nazionali e rivendita dei surrogati per la distribuzione e vendita al pubblico ad un consorzio costituito tra gli stessi produttori.

Neppure qui vi è la sostanza del monopolio; poichè gli antichi produttori continuano a fabbricare ed a vendere con l'obbligo di versare allo Stato, invece dell'antica imposta di fabbricazione, una differenza di prezzo che, per semplificare le discussioni, fu, ad esempio, nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 1920, stabilita nella misura di lire 200 per quintale di surrogato di caffè, estratto dalle fabbriche e dal 1° maggio al 30 giugno dello stesso anno nella misura di lire 300. — Che cosa vi è di diverso fuor del nome, tra l'antica imposta di fabbricazione ed il nuovo contributo dato sotto la forma di differenza di prezzo?

La differenza pare consistere in ciò che, col sistema dell'imposta di fabbricazione, i privati erano liberi di fabbricare e vendere al pubblico così come essi ritenevano più opportuno, in concorrenza reciproca o tra di loro d'accordo, laddove col sistema del monopolio di vendita si dovette creare un ente consorziale dei produttori dei surrogati di caffè, incaricato di acquistare i surrogati dallo Stato che a sua volta li aveva comprati dai fabbricanti consorziati, per rivenderli, a prezzo di tariffa al pubblico: l'utile del monopolio essendo dato dalla differenza tra il prezzo di acquisto e quello di cessione al consorzio più la metà degli utili, conseguiti dal consorzio nella sua gestione. La complicazione forse arrecava vantaggio ai funzionari ministeriali incari-



cati di vigilare il consorzio; ma i fabbricanti si lagnavano che il regime di monopolio li costringeva a diminuire la varietà dei surrogati da essi posti in vendita, raggruppandoli in tre unici tipi base: tipo cicoria (cicoria ed altre radici), tipo olandese (materie zuccherine) e tipo malto (cereali e leguminose), oltre ad una specialità per ciascuna ditta che la avesse fin da prima accreditata in commercio.

Era quindi tolto ai singoli fabbricanti ogni incitamento a variare o innovare i tipi ed era impedito altresì a nuovi fabbricanti di sorgere in concorrenza con quelli antichi: mentre d'altra parte il monopolio garantiva, con la determinazione di un contingente di lavorazione attribuito a ciascuna fabbrica esistente al momento della istituzione del monopolio, la vita di quelle piccole fabbriche, le quali erano venute su nel tempo di guerra per la difficoltà sperimentata di poter importare dall'estero la cicoria e le altre materie prime usate nella confezione dei surrogati. Dovendosi il pubblico nel tempo bellico forzatamente adattare a qualità scadenti di surrogati, le piccole fabbriche sorte con impianti grossolani poterono utilizzare ogni più impreveduta sorta di materie prime per la fabbricazione di surrogati. Il monopolio fu una efficace difesa di questi piccoli produttori contro i grandi che li avrebbero assorbiti o distrutti.

Nella realtà ciò equivaleva a dare un premio agli alti costi, a fornire, se il monopolio fosse durato, ottimi argomenti per innalzare i prezzi di vendita dei surrogati allo Stato. È probabile che il tempo in cui è durato il monopolio abbia segnato un'epoca di massimi lucri a favore dei fabbricanti consorziati, divenuti  
42 al 30 gennaio 1920 da 20, quanti erano nel 1913-1914.

Anche il monopolio dei surrogati del caffè seguì la sorte comune, ritornandosi all'antico regime dell'imposta di fabbricazione col 24 novembre 1921.

42. — Che l'ultimo dei monopoli commerciali, quello delle lampadine elettriche, non sia mai di fatto esistito, come monopolio, è dimostrato dalla circostanza che il decreto-legge 17 ago-

sto 1919, n. 1553, che lo istituisce, a partire dal 7 settembre successivo, non si attenta neppure a preordinare l'ingombrante intermediario di un consorzio di fabbricanti a cui lo Stato avrebbe rivenduto le lampadine acquistate dai fabbricanti medesimi, così come si era fatto per i monopoli del caffè, dei surrogati del caffè, dei fiammiferi e delle carte da giuoco. Francamente il decreto istitutivo parla di diritto di monopolio « sulle lampadine elettriche » e lo fa gravare sulle lampadine di fabbricazione nazionale, come su quelle importate dall'estero, in ragione del 25 % del valore loro commerciale.

Per le lampadine di origine estera il diritto di monopolio doveva essere liquidato o riscosso all'atto dello sdoganamento; per le lampadine di produzione nazionale il diritto di monopolio doveva essere versato in tesoreria nei primi 20 giorni di ogni mese in rapporto al prezzo di fattura delle lampadine immesse nel consumo interno durante il mese precedente.

A togliere ogni dubbio che si trattasse di un'imposta mascherata col nome di diritto di monopolio, il decreto autorizzava le fabbriche, le quali avessero una produzione inferiore alle 10.000 lampadine annue, portata da un decreto del 31 ottobre 1919, n. 2066, a 100.000, a pagare il diritto di monopolio per abbonamento così come costumava un tempo per l'imposta di fabbricazione ed, a rendere la liquidazione del diritto di monopolio ancora più facile, stabiliva una presunzione di valore di lire 1,60 per le lampadine a filamento di carbone, di lire 3 per le lampade a filamento metallico di qualunque tipo fino a 60 candele, di lire 6 per quelle da 60 a 250 candele, di lire 16 per quelle da 250 fino a 1.000 candele e di lire 24 per quelle di 1.000 candele e più. Il diritto di monopolio, come qualunque altro dazio doganale o imposta di fabbricazione, poteva essere esatto nella misura di metà delle cifre ora indicate.

È vero che con una circolare del 12 marzo 1920, il ministero modificava alquanto la tariffa rendendola un po' più complicata e tenendo conto di altri elementi e caratteristiche proprie dei diversi tipi di lampadine, ma trattavasi pur sempre di una

elaborazione del sistema già descritto, per cui un'imposta in cifra fissa veniva esatta su ognuna delle diverse qualità di lampadine.

Non dunque monopolio ma vera e propria imposta di fabbricazione a cui si dava il nome di monopolio per legittimare di fronte all'opinione pubblica un apparente parziale successo del grandioso programma di socializzazione e monopolizzazione che il decreto del 18 novembre 1918 aveva annunziato.

Il monopolio erasi convertito di fatto, e questa è l'unica caratteristica economica degna di nota, in un ulteriore strumento di protezione per l'industria nazionale, poichè stabilendo un identico prezzo presuntivo per le lampadine della medesima intensità luminosa ed altre caratteristiche, il cosiddetto diritto di monopolio veniva a gravare maggiormente, in ragione di valore, le lampadine le quali erano vendute a prezzo meno elevato. Le lampadine straniere contavano cioè un elemento di costo fisso su cui i concorrenti esteri non potevano fare nessun ribasso. Per tanto era diminuita la loro capacità di concorrenza e rinsaldata la situazione di preferenza che le difficoltà di guerra avevano già creato a favore delle fabbriche nazionali, le quali da 16. quante erano prima del monopolio, erano diventate 24 nell'esercizio 1919-1920 ed ognora crescevano la loro produzione limitando l'introduzione dall'estero.

Scompare anche questo pseudo-monopolio, col ritorno generale al sistema dell'imposta di fabbricazione, a partire dal 24 novembre 1921.





## CAPITOLO II

### INETTITUDINE BELLICA DEL SISTEMA DI IMPOSTE SUI REDDITI ED INSUCCESSO DELLA TENTATA SUA TRASFORMAZIONE.

43. La guerra mette in luce i vizi del sistema tributario vigente: difetto di personalità e di elasticità. — 44. Aumenti di aliquote; addizionale cresciuta dal 3% al 5% e decimo. Esenzione di quote minime. — 45. L'introduzione della progressività nella imposizione fondiaria sui terreni. Errore di questa progressività. — 46. L'imposta del 5% sugli affitti. Suoi vizi e sua pronta abolizione. La progressività claudicante estesa all'imposta sui fabbricati. — 47. La moltiplicazione delle categorie nell'imposta mobiliare; la sostituzione del sistema di diversificazione cadente sull'aliquota a quello cadente sul reddito. — 48. Progressività mobiliare in ragione delle dimensioni dell'intrapresa. — 49. Mutazioni formali di minimi esenti e sostanziali per caro-viveri. Immunità di classe ai ferrovieri. — 50. La doppia imposizione a carico dei canoni enfiteutici. Contraddizione tra i nuovi criteri di progressività e la abolizione dell'ultimo residuo personalistico dell'antica detrazione delle passività nelle imposte fondiarie. — 51. Il contributo a favore dei mutilati. Sua indole di addizionale alle imposte vigenti. — 52. L'imposta del centesimo di guerra. Sua duplice natura: di addizionale alle imposte sui redditi e di ritenuta sui pagamenti. Singolare contenuto di questa seconda parte del tributo. — 53. Restrizioni successive arretrate alla ritenuta sui pagamenti. Incongruenze, inattività e danno di questa parte del tributo e sua abolizione. — 54. L'imposta complementare sui redditi superiori a lire 10.000. Parzialità della materia imponibile e della detrazione delle passività. — 55. Consuetudine di questa come di altre pseudo-progressive è la tassazione in ragione di ditta e non di persona. Lievi correzioni arretrate all'erroneo principio. — 56. Minori critiche al tributo e sua abolizione definitiva.

43. — La guerra, crescendo d'un tratto oltremisura le spese pubbliche, chiari agli occhi dei politici il vizio fondamentale del nostro sistema di imposte sui redditi: il difetto di personalità e di elasticità. Quell'imposta progressiva sul reddito del contribuente

che generazioni di studiosi avevano invocato, che numerosi disegni di legge avevano messo innanzi, avrebbe potuto, in quell'ora, rendere magnifici servigi. La sua istituzione non parve tuttavia potesse essere impresa da iniziarsi in tempo di guerra. L'opera di riforma rimase per tutto il tempo di guerra nel campo degli studi; e il gran tormento dei ministri delle finanze fu quello di dover trarre, con spediti provvisori ed empirici, maggiori entrate da un sistema di imposte reali, sperequate ed arrugginite.

44. — La prima ripercussione della guerra sulle imposte dirette si ebbe attraverso ad aumenti di aliquote. Questa ovvia maniera a cui può ricorrere il legislatore per ottenere un aumento nel gettito delle imposte esistenti, potè in altri paesi essere il principale strumento di imposizione di guerra. In Italia, data la sperequazione delle imposte esistenti e l'alto limite a cui le aliquote erano già state spinte, non potè avere se non una moderata applicazione.

Dapprima il regio decreto 15 ottobre 1914, n. 1128, elevò da 2 a 5 centesimi per lira, con effetto dal 1° gennaio 1915, l'addizionale sulla aliquota principale erariale stabilita dall'articolo 2 della legge 12 gennaio 1909 a favore delle provincie danneggiate dal terremoto del dicembre 1908. L'addizionale colpì ugualmente le tre imposte dirette sui redditi (terreni, fabbricati e ricchezza mobile).

Il metodo si distingue formalmente da quello dell'aumento dell'aliquota per ciò che l'addizionale all'imposta principale è supposta avere un carattere più francamente straordinario, cosicchè cessata la causa di guerra, anche l'addizionale dovrebbe venire senz'altro meno, laddove l'aumento dell'aliquota parrebbe avere un carattere permanente.

Già in questo primo inasprimento si osserva tuttavia una novità destinata ad acquistare in seguito importanza viepiù grande e che si potrebbe dire della degenerazione personalistica delle imposte reali sui redditi. Queste avevano come loro caratteristica essenziale, soprattutto le due immobiliari, di essere ad

aliquota costante, qualunque fosse l'ammontare del reddito e di non ammettere l'esenzione di minimi e graduazione di aliquote: e perciò la vecchia addizionale del 2 %, stabilita in occasione del terremoto di Messina e Reggio Calabria si riferiva a tutti indistintamente i redditi colpiti dall'imposta principale. La nuova addizionale del 5 %, comprensiva della vecchia, si applicò soltanto alle quote d'imposte erariali principali non superiori a lire 10 per i terreni, a lire 15 per i fabbricati, ed ai redditi di ricchezza mobile non superiori alle lire 1.500 in categoria *B*; alle lire 1.667 in categoria *C* ed alle lire 2.000 in categoria *D*.

In quella occasione si sopprimeva l'assegnazione del provento del vecchio 2 % al bilancio speciale delle spese per il terremoto dichiarando che tutto il prodotto dell'imposta compresa l'addizionale dovesse andare a beneficio dell'erario, a carico di cui si sarebbero fatti gli stanziamenti per le provincie danneggiate. Uguale criterio d'esenzione si applicò anche quando la legge del 16 dicembre 1914, n. 1354, aggiunse all'addizionale del 5 % un nuovo decimo.

45. — Fin qui, salvo una piccola infrazione per le quote minime, il sistema della realtà e proporzionalità dell'imposta non era tuttavia offeso profondamente. Mutò invece a fondo l'assetto delle tre imposte dirette il decreto luogotenenziale del 9 novembre 1916, n. 1525 allegato *F*, il quale per le due imposte sui terreni e di ricchezza mobile al vecchio tipo di imposte ad aliquote costanti sostituì un nuovo tipo di imposta ad aliquota progressiva. Posto innanzi alla necessità di aumentare il gettito delle imposte esistenti il legislatore avrebbe desiderato di crescere specialmente i tributi gravanti sui maggiori contribuenti. Gli vietava di far ciò la mancanza dell'imposta progressiva sul reddito. Nel vano tentativo di colpire soltanto o prevalentemente i maggiori contribuenti attraverso ad un congegno tributario ispirato al concetto della realtà e della proporzionalità si dovettero adottare espedienti, quasi sempre provvisori, sperequati e produttivi di ingiustizie. L'imposta sui terreni perciò, a partire

dal 1° gennaio 1917, fu applicata in base alle aliquote seguenti:

8,80 % per le quote di imposta, le quali, calcolate in base all'aliquota dell'8 %, non fossero superiori nel distretto di agenzia a lire 10;

10 % per le quote di imposta, le quali, calcolate in base all'aliquota medesima del 10 %, fossero comprese nel distretto di agenzia tra le lire 10,01 e le lire 50;

12 % per le quote di imposta, le quali, calcolate in base all'aliquota medesima del 10 %, fossero comprese nel distretto di agenzia fra le lire 50,01 e le lire 300;

13 % per le quote di imposta, le quali, calcolate in base all'aliquota del 10 %, fossero comprese nel distretto di agenzia tra le lire 300,01 e le lire 500;

14 % per tutte le altre.

Le aliquote ora dette assorbono l'addizionale del 5 % ed il decimo di cui fu detto sopra. Dal nuovo aggravio furono esenti i corpi morali, soggetti alla tassa di manomorta. Affinchè la progressività, istituita per la prima volta per l'imposta di stato sui terreni non rendesse progressiva altresì la sovrimposta a favore degli enti locali, fu disposto che la sovrimposta dovesse essere ancora distribuita sulla base dell'imposta erariale risultante dal calcolo vigente nel 1916.

Un decreto luogotenenziale del 9 settembre 1917, n. 1546, aumentò ulteriormente le aliquote dei tre ultimi scaglioni dal 12, 13 e 14 % al 13, 14, 15 % rispettivamente con proporzionale incremento del contingente delle provincie a vecchio catasto.

Quanto gravemente fosse vizioso il nuovo ordinamento della imposta fondiaria, subito si scorge riflettendo che il tributo, pur avendo cessato di essere reale e proporzionale, non perciò era divenuto personale e progressivo. L'aliquota avrebbe dovuto, all'uopo, crescere in ragione dell'incremento del reddito complessivo del contribuente in tutta la circoscrizione di stato, di provincia e di comune a cui si riferiva l'imposta.

Invece il tributo, pur trascurando la singolare maniera di commisurazione non in ragion di reddito, ma di provento che



L'imposta stessa avrebbe dato se l'aliquota invece di essere progressiva, fosse stata all'incirca proporzionale, offendeva in doppio modo la tecnica tributaria. In primo luogo l'indice della maggiore o minore capacità contributiva dei proprietari dei terreni non era il totale reddito ricavato dai proprietari stessi dai loro terreni dovunque fossero situati, ma la somma dei redditi fondiari che essi separatamente ottenevano in ogni distretto di agenzia; e poichè i distretti di agenzia erano pochissimo estesi, accadeva facilmente che proprietari, i quali ricavavano dalle loro terre identico reddito, potevano essere tassati con aliquote assai differenti a seconda che l'uno di essi avesse tutti i propri terreni situati in un solo distretto d'agenzia e l'altro li avesse distribuiti in due o più distretti. Quanto maggiore era il numero dei distretti in cui il reddito era distribuito, tanto minore era l'imposta che gravava quel reddito; cosicchè uguali redditi potevano essere colpiti con aliquote variabili dal minimo dell' 8,80 % al massimo del 15 %.

In secondo luogo l'indice della capacità contributiva era dato dalla frazione così calcolata di un solo dei redditi eventuali del contribuente cosicchè un contribuente, il quale possedesse un reddito fondiario di 5.001 lire e non avesse altro reddito edilizio o mobiliare, era colpito con l'aliquota massima del 15 %, laddove un altro contribuente fornito in complesso di redditi dieci o cento volte più vistosi, riusciva talvolta a pagare sui redditi fondiari persino solo l' 8,80 %, se i redditi suoi fondiari costituivano una frazione modesta del suo reddito complessivo e se in aggiunta questi suoi redditi erano disseminati in parecchi distretti di agenzia.

Finalmente, l'imposta colpiva progressivamente i redditi senza tener calcolo delle passività; sicchè un contribuente indebitato era costretto a pagare forse l'aliquota massima, non ostante il suo reddito, depurato dagli interessi dei debiti, fosse notevolmente inferiore a quello di altri contribuenti, il cui reddito di ammontare minore era tutto libero da oneri passivi.

Tanto incongruo dovette apparire al legislatore medesimo il sistema claudicante di progressività così creato che si affrettò,

come è detto sopra, a vietare alle provincie ed ai comuni di cambiare sui suoi passi, costringendoli ad attenersi all'antico e logico sistema di sovrimposta ad ali quota costante proporzionale.

46. Dopo qualche incertezza, anche l'imposta sui fabbricati fu assoggettata alla stessa degenerazione progressivistica.

Quando, col decreto luogotenenziale del 9 novembre 1916, si trasformò a tipo progressivo l'imposta sui terreni, il legislatore rimase in vero esitante rispetto all'imposta sui fabbricati. Se pareva certo che l'imposta sui terreni non potesse essere trasferita sui consumatori; altrettanta sicurezza non poteva nutrirsi per l'imposta sui fabbricati. Non essendo ancora invalsi i decreti di restrizione dei canoni di affitto a favore degli inquilini, temevasi che ogni incremento dell'aliquota dell'imposta sui fabbricati desse luogo ad un aumento di fitto. Da questo timore ebbe origine un curioso espediente che va sotto il nome di « diritto di guerra sulla riscossione degli affitti ». Si carezzò per un momento l'illusione che a cambiare nome all'imposta si potesse impedirne la traslazione dai proprietari sugli inquilini e l'allegato G del decreto citato del 9 novembre 1916 ordinò che per l'anno 1917 i proprietari di costruzioni stabili destinate ad affitto dovessero versare allo Stato, come diritto di guerra, il 5 % degli affitti da essi effettivamente riscossi. Vietata ogni rivalsa dell'imposta a carico degli inquilini; ammesso il diffalco dei redditi non percepiti per sfritto totale o parziale o inesigibilità; valutati gli affitti non secondo la cifra imponibile accertata agli effetti dell'imposta sui fabbricati ma in quella effettivamente riscossa dagli inquilini, si sperava mancassero le condizioni per la traslazione dell'imposta. In verità, la nuova imposta, ove si astragga dal nome, si distingueva dalla vecchia imposta sui fabbricati per il fatto che essa colpiva il reddito al lordo invece che ridotto ai tre quarti del suo ammontare: lasciava esenti i fabbricati non affittati ma direttamente goduti dai proprietari ed avrebbe voluto colpire i fitti effettivamente percepiti invece dei vecchi imponibili irreali accertati ai fini dell'imposta sui fabbricati.

Ben presto l'ultima esigenza apparve inattuabile: i funzionari delle imposte, gravatissimi per altro lavoro, non poterono compiere i numerosissimi accertamenti che sarebbero stati necessari per controllare l'ammontare effettivo dei fitti pagati dagli inquilini e si ridussero, per risparmio di tempo, a trascrivere sui ruoli della nuova imposta le cifre già note per l'imposta vecchia. Puramente formale era la differenza fra il tassare l'intero reddito ovvero i tre quarti di esso, bastando nel primo caso ridurre corrispondentemente l'aliquota dell'imposta. L'esenzione delle case abitate dal proprietario fece, a giusta ragione, insorgere i proprietari delle case affittate. L'esenzione accentuava, invece di attenuare, come stranamente si era supposto, la tendenza del diritto di guerra del 5% a trasferirsi sugli inquilini, così come eventualmente si sarebbe verificato in occasione di un inasprimento dell'imposta sui fabbricati.

Criticato dai proprietari, malvisto dai funzionari delle imposte, il diritto del 5% ebbe corta vita. Un decreto luogotenenziale del 9 settembre 1917, n. 1546 l'abolì senz'altro, dando, a titolo di compenso empirico, anche all'imposta sui fabbricati la caratteristica progressiva che, in virtù del decreto del novembre 1916, già deturpava l'imposta sui terreni. Laddove prima della guerra l'aliquota dell'imposta sui fabbricati era uniformemente del 18,125% del reddito imponibile, il decreto del 9 settembre 1917, attuò il seguente ordinamento: fino alle quote d'imposta, le quali, in base all'aliquota del 16,25% non superassero nel distretto di agenzia lire 15, l'aliquota fu del 16,25%; del 18% per le quote d'imposta le quali, calcolate nella stessa maniera, stessero tra le lire 15,01 e le lire 30; del 20% per le quote tra le lire 30,01 e le lire 200; del 22% per le quote d'imposta superiori a lire 200.

Compresi nelle nuove aliquote i decimi di guerra antichi e nuovi ed i centesimi addizionali derivanti dalla trasformazione di quelli per il terremoto; conservata l'aliquota del 18,125% per i fabbricati appartenenti alle istituzioni pubbliche di beneficenza, alle provincie ed ai comuni; ribadito il divieto di traslazione

sugli inquilini: proibite agli enti locali di seguire l'esempio dello Stato obbligandoli a distribuire la sovrimposta in base alla aliquota dovuta secondo le imposte proporzionali dell'anno 1916.

47. — Tormentatissima, sovra ogni altra, nell'assurdo obbietto di innestare la progressività dell'aliquota sul tronco di una imposta reale e parziale, fu l'imposta di ricchezza mobile.

Con decreto 9 novembre 1916, già citato, comincia la serie delle trasformazioni per cui l'antica, chiaramente costrutta, imposta sui redditi mobiliari venne ridotta ad un groviglio pressochè incomprensibile.

Le tre categorie originarie, già divenute cinque in virtù della legge del 1894, e leggermente ritoccate con il decreto 15 ottobre 1914 e con la legge 15 dicembre 1914 (vedi sopra, § 44) cominciarono ad essere profondamente trasformate col decreto luogotenenziale 9 novembre 1916, n. 1535, allegato *K'*, diventando le categorie le seguenti:

Categoria <i>A</i> <sup>1</sup> , nella quale il reddito imponibile continuò ad essere uguale ai quaranta quantesimi dall'effettivo . . . . .		40/40
»	<i>A</i> <sup>2</sup> . . . . .	34/40
»	<i>B</i> <sup>1</sup> Limitatamente ai redditi accertati a carico di privati e superiori a lire 3.000 e per tutti quelli accertati a carico di enti collettivi .	25/40
»	<i>B</i> <sup>2</sup> per i redditi accertati a carico di privati e non superiori a lire 3.000 . . . . .	20/40
»	<i>C</i> <sup>1</sup> accertati direttamente a carico di privati e superiori a lire 3.000 . . . . .	23/40
»	<i>C</i> <sup>2</sup> accertati direttamente a carico di privati non superiori a lire 3.000 e tutti quelli accertati a carico di enti collettivi . . .	18/40
	<i>D</i> . . . . .	15/40

Nella categoria *B*, dei redditi misti di capitale e lavoro, fu masprito dai 20 ai 25 quantesimi il coefficiente di imponibile



solo per gli industriali, commercianti e privati i cui redditi erano superiori a lire 3.000 e per tutti gli enti collettivi anche se provveduti di reddito inferiore, ritenendosi che un ente collettivo, commerciante o industriale, avesse per se stesso un'alta capacità contributiva.

Invece nella categoria *C* il coefficiente di imponibilità fu aumentato dai 18 ai 23 quarantesimi soltanto per i privati tassati direttamente per redditi superiori a lire 3.000; escludendosi così dall'aumento i piccoli professionisti e tutti gli impiegati di aziende commerciali e di corpi morali poichè a carico di costoro l'accertamento essendo compiuto non direttamente bensì al nome dell'ente collettivo, da cui il reddito è pagato, è minore la possibilità dell'evasione. Per la stessa ragione non fu aumentato il coefficiente di imponibilità per gli impiegati tassati in categoria *D*.

Giova ricordare, per la compiutezza dell'esposizione, che laddove per l'imposta sui terreni e sui fabbricati le nuove aliquote comprendevano i vecchi ed i nuovi decimi e le addizionali, per l'imposta di ricchezza mobile i 5 centesimi addizionali del decreto 15 ottobre 1914 ed il decimo imposto dalla legge 16 dicembre 1914 rimasero pienamente in vigore.

I redditi delle categorie  $A^1$  e  $A^2$ , già tassati ai 40/40, con l'abolizione del decimo e dell'addizionale avrebbero altrimenti veduto diminuito il proprio carico d'imposta.

Divenuta però la legge d'imposta di ricchezza mobile quasi incomprensibile a funzionari e contribuenti un decreto luogotenenziale 9 settembre 1917, n. 1546, per la prima volta dalla istituzione dell'imposta stessa nel 1864, abbandonò il metodo di riduzione dei redditi da netti a imponibili e della tassazione uniforme di questi ultimi. Laddove fino a quel momento un'aliquota uniforme del 20% colpiva proporzioni variabili del reddito stesso, a partire dal 1° gennaio 1918 furono decretate aliquote variabili da categoria a categoria, ma le nuove aliquote, comprensive delle addizionali del 5% e del 10%, colpirono l'intero reddito senza più riduzione da netto a imponibile.

Mutazione di forma e non di sostanza, essendo indifferente tassare due redditi, col 20 % sui 40 o sui 20 quarantesimi rispettivamente del loro ammontare o tassarli col 20 e col 10 % sul loro intero ammontare. Dal 1864 al 1917 si usò il primo sistema; dal 1° gennaio 1918 si usa il secondo, il quale appare più chiaro e comprensibile per i contribuenti.

Per brevità non si riproduce il quadro delle nuove aliquote poichè ben presto un altro decreto luogotenenziale del 1° agosto 1918, n. 1289, rialzò le aliquote, sempre comprensive di addizionali e decimi, a partire dal 1° gennaio 1919, diversificò ulteriormente le categorie ed istituì l'ultimo sistema che può dirsi bellico, il quale rimase in vigore fino a tutto il 1924:

20 % per i redditi di Categoria *A*<sup>1</sup> e *A*<sup>2</sup>

10 % per i redditi Categoria *B*, accertati a carico di privati e non superiori a lire 1.500;

12 % per i redditi di categoria *B* accertati a carico di privati e compresi tra lire 1.500,01 e lire 3.000:

15 % per i redditi di categoria *B* accertati a carico di privati e compresi fra lire 3.000,01 e lire 5.000;

16 % per i redditi di categoria *B* a carico di privati e superiori a lire 5.000, e per tutti quelli accertati a carico di enti collettivi:

9 % per i redditi di categoria *C* accertati direttamente e non superiori a lire 1.667;

10 % per i redditi di categoria *C* accertati per rivalsa;

11 % per i redditi di categoria *C* accertati direttamente e superiori a lire 1.667 ma non a lire 3.000;

14 % per i redditi di categoria *C* accertati direttamente e superiori a lire 3.000 ma non a lire 5.000;

15 % per i redditi di categoria *C* accertati direttamente e superiori a lire 5.000;

7,50 % per i redditi di categoria *D* non superiori a lire 2.000;

8,65 % per i redditi di categoria *D* superiori alle lire 2.000.

E inutile avvertire che queste aliquote furon pure comprensive delle addizionali del 5 e 10 % istituite nel 1914.

48. — Intorno alla quale tabella si dovrebbero ripetere, mutando le parole, le critiche mosse sopra alle bizzarrie della progressività dell'imposta sui terreni.

Qui si aggiunga, per adattare la critica alla particolare natura del reddito assoggettato ad imposta, che nella categoria *B*, dei redditi spettanti ad industriali e commercianti, l'aliquota è crescente in ragione del solo reddito d'industria o commercio, non del reddito totale che l'industriale o il commerciante ricavi da altre fonti di redditi. Sempre si presume inoltre che gli enti collettivi e cioè le società commerciali ed industriali godano redditi capaci di pagare l'aliquota massima, laddove può ben darsi che i soci degli enti collettivi medesimi siano molti, specialmente quando si tratti di società anonime per azioni ed a ognuno di essi spetti un reddito che sarebbe degno di tassazione minore della massima. Nella categoria *C* al legislatore sono parsi sempre meritevoli di più modesta tassazione i redditi degli impiegati accertati al nome dell'ente che li stipendia, come se non vi potessero essere degli impiegati forniti di stipendio superiore a lire 5.000 e quasi se costoro meritassero ognora di essere tassati meno dei professionisti aventi redditi uguali ed assoggettati all'imposta massima.

Così come fu costruita nel tempo di guerra, l'imposta di ricchezza mobile non ebbe indole di imposta progressiva in ragione della capacità personale dei contribuenti a pagare tributi. Senza volerlo, probabilmente senza conoscere la portata economica del nuovo assetto dato al tributo, il legislatore italiano fece sua la teoria di quegli scrittori i quali ritengono che le grandi intraprese siano in se stesse, astrazione fatta dal numero e delle circostanze personali dei loro componenti, capaci di pagare imposte particolarmente aspre. La progressività agì contro il grande magazzino a favore della piccola bottega; contro l'intrapresa collettiva a favore della intrapresa individuale. L'imposta si convertì in strumento di difesa delle classi bottegaie ed impiegatizie contro le specie di organizzazione industriale e commerciale dimostratesi, di fatto, capaci di ottenere risultati economici particolarmente fecondi.

Si salvò dalla degenerazione progressiva piccola bottegaia unicamente la categoria *A* dei redditi derivanti da capitale. Per questi non si tentò neppure una discriminazione delle aliquote in ragione dell'ammontare del reddito, con manifesta contraddizione con quanto si era operato per i redditi dei terreni e dei fabbricati, i quali, pur derivando anch'essi dall'impiego di puro capitale, erano tuttavia stati assoggettati al singolare esperimento di progressività specializzata. Il piccolo redditiero, a differenza del piccolo proprietario rustico o edilizio, non era evidentemente sembrato meritevole di speciale considerazione dal nostro legislatore.

49. — Dopo avere trasformato le antiche imposte sui redditi da reali ad aliquota costante in pseudo-personali ad aliquota progressiva, la guerra guastò sotto altri aspetti ancora l'antico sistema semplice di distribuzione del tributo.

Il reddito mobiliare di categoria *B*, *C* e *D* era esente da imposta fino alle 400 lire imponibili ed era favorito da detrazione per i redditi tra le 400 e le 800 lire imponibili, per le categorie *B* e *C* e tra le 400 e le 500 lire per la categoria *D*.

Mutato, come si vide sopra, l'ordinamento formale dell'imposta e sostituito al metodo della diversificazione sul reddito quello della variabilità dell'aliquota, fu necessario variare i limiti di esenzione e di detrazione. Quelli di esenzione furono portati a lire 533,33; 640 e 800 rispettivamente per le tre categorie *A*, *B* e *C*; quelli di detrazione sino a lire 1.066,66, 1.280 e 1.000 nelle tre categorie.

Fin qui la mutazione era formale. Divenne sostanziale quando datori di lavoro pubblici e privati cominciarono a corrispondere ai loro impiegati le indennità di caro-viveri. Talune classi di contribuenti pretestando l'indole alimentare dell'indennità, si sottrassero al gravame a cui altre classi erano assoggettate.

Gli impiegati e salariati dei comuni e delle provincie ottennero, in virtù del decreto 29 maggio 1918, n. 750, l'esenzione dall'imposta per l'intero caro-viveri quando il loro stipendio minimo fosse precedentemente inferiore al minimo imponibile.



La esenzione durò fino a quando un altro decreto luogotenenziale 16 ottobre 1919, n. 1960, impose agli enti locali di sistemare radicalmente gli organici dei propri dipendenti. L'amministrazione finanziaria colse l'occasione con circolare 3 gennaio 1921 per ordinare che la esenzione fosse limitata ai casi nei quali lo stipendio cumulato col caro-viveri non superasse il minimo imponibile normale.

Non si poté tornare così presto alla normalità nel caso degli agenti delle ferrovie secondarie e delle tranvie. Un decreto luogotenenziale 5 gennaio 1919, n. 26 cominciò ad esentare dall'imposta gli aumenti di stipendio e l'indennità caro-viveri che quel medesimo decreto concesse. Mutati, con decreto ministeriale del 10 marzo 1920, n. 3176, organici e stipendi del personale dei servizi pubblici di trasporto affidati all'industria privata, gli agenti pretesero subito l'esenzione completa dall'imposta di ricchezza mobile. Il governo, desideroso di non violare la legge generale, la quale proibiva esenzioni particolari dal tributo ed insieme impotente a sottrarsi alle pretese degli agenti ferroviari, escogitò l'espedito di assoggettarli all'imposta e contemporaneamente aggiungere agli stipendi ed alle paghe uno speciale aumento del 10 % quasi a titolo di indennizzo dall'imposta stessa. L'organizzazione ferroviaria non si acquetò e pretese l'assoluta esenzione dall'imposta per garantirsi contro qualunque pericolo di futuro inasprimento alle aliquote, a cui l'aumento del 10 % speciale sugli stipendi e paghe non sarebbe più stato adeguato.

Ed ecco un decreto ministeriale 7 giugno 1920, il quale stabilì che dal decreto precedente fosse tolta qualsiasi menzione di imposta da pagarsi. Ad osservare il principio della generalità dell'imposta e del divieto di immunità di classe, l'amministrazione finanziaria con circolare 24 marzo 1921, n. 3801, interpretò la cancellazione non nel senso che essa significasse esenzione dall'imposta, ma in quello che l'imposta fosse dovuta dalle imprese esercenti le ferrovie a nome e per conto dei loro agenti, senza che queste potessero esercitare la rivalsa sui propri dipendenti.

Il sistema della rivalsa, che nella legislazione italiana, come in quella inglese, serviva allo scopo di più facile applicazione dell'imposta e nel tempo stesso garantiva il diritto ai contribuenti legali di rivalersi sui contribuenti veri percettori del reddito, era storto così sino al punto di obbligare il datore di lavoro a pagare l'imposta per conto dei propri dipendenti, vietandogli la rivalsa a cui aveva diritto.

50. — Un'altra offesa significativa, sebbene di non grande importanza nei suoi effetti fiscali, al vecchio ordinamento tributario fu arrecata dal decreto luogotenenziale 3 febbraio 1918, n. 262, il quale stabilì che negli anni 1918 e 1919 fossero soggetti all'imposta di ricchezza mobile in categoria A i redditi derivanti da condominio e da dominio diretto tanto nel caso che il canone fosse pattuito in denaro, quanto nel caso in cui fosse pattuito in derrate.

Rimasero, in virtù di questo decreto ed in virtù di quello successivo 17 marzo 1918, n. 443, e delle circolari interpretative 30 aprile 1918, n. 4517, e 6 maggio 1918, n. 4841, esenti dalla applicazione dell'imposta di ricchezza mobile i canoni enfiteutici, i quali:

a) spettassero a corpi morali soggetti alla tassa di manomorta;

b) dipendessero da enfiteusi costituite posteriormente al 31 dicembre 1907;

c) fossero di ammontare inferiore alle 5 lire annue;

d) relativi ad enfiteusi regolate da leggi anteriori al codice civile italiano, per le quali fosse mantenuto in vigore l'istituto della prelazione insieme a quello del laudemio;

e) in contemplazione dei quali i direttari siano iscritti a proprio nome nel catasto fondiario — e ciò avviene largamente in Toscana e nello ex-Stato Pontificio — e paghino quindi direttamente all'erario una quota parte dell'imposta fondiaria;

f) i quali non abbiano la forma vera e propria di canone, non siano cioè dovuti da alcuni dei proprietari del fondo a condomini in misura annuale fissa e prestabilita.

Le eccezioni, a poco a poco apportate con nuovi decreti e nuove circolari interpretative, al principio della tassazione mobiliare dei canoni enfiteutici, dimostrano come questa offendesse profondamente il principio fondamentale del sistema tributario nostro per cui l'imposta non può cadere due volte sul medesimo oggetto. In omaggio a siffatto principio il canone enfiteutico era stato escluso dalla tassazione in quanto giustamente si ritenne che il canone stesso fosse parte del reddito fondiario soggetto all'imposta sui terreni. Che il reddito fondiario sia goduto da una persona sola proprietaria piena ovvero distribuito tra due persone, il direttario o domino diretto e l'utilista o enfiteuta non muta la natura e la dimensione del reddito fondiario. E questo deve essere assoggettato ad un unico tributo il quale è quello fondiario. È punto di interesse esclusivamente privato sapere in qual modo l'unico tributo fondiario sia distribuito fra due interessati, direttario ed utilista, accadendo per lo più che l'utilista si accolli l'intero pagamento, stipulando a favore del direttario un canone netto da tributo e perciò proporzionalmente minore. Ma accade pure che talvolta l'utilista conservi il diritto di riversare sul direttario una quota parte dell'imposta fondiaria. Ad esempio, l'art. 3 del decreto 10 giugno 1817, n. 763 del Regno delle Due Sicilie, dava espressamente diritto all'utilista di trattenersi una quinta parte del canone a titolo di rimborso dell'imposta fondiaria.

Il legislatore nostro di guerra, posto innanzi alla dimostrazione concreta dell'unicità del reddito e dell'imposta, ordinò che gli utilisti non potessero più, finchè durava il tributo, esercitare le ritenute stabilite per legge a loro favore; ripetendo così l'errore del legislatore del 1864 quando aveva ordinato la tassazione mobiliare di tutti i redditi precedenti da decime, livelli ed altri antichi diritti immobiliari che si reputavano un tempo compenetrati del pari nel reddito fondiario.

Il provvedimento è altamente significativo, perchè, in un momento in cui si deturpavano le imposte reali con erronee applicazioni di criteri personalistici, si distruggeva nel tempo

stesso l'ultima sopravvivenza delle detrazioni che le antiche legislazioni concedevano agli interessi dei debiti gravanti sui beni immobili.

Invano le esenzioni concesse tentarono di rendere in apparenza ossequio al divieto della doppia tassazione. L'esimere dall'imposta gli enti morali assoggettati alla tassa di manomorta crea un privilegio inammissibile, non essendo il debito d'imposta di manomorta ragione bastevole per giustificare la esenzione dal nuovo tributo se questo fosse stato giustamente dovuto. Coll'esentare i canoni costituiti posteriormente al 31 dicembre 1907, il legislatore dimostrò di ben sapere che il nuovo tributo tendeva ad impedire la formazione di nuove enfiteusi, bastando questa ad assoggettare a due imposte quel reddito che prima era assoggettato ad una sola. Ed infine l'esenzione data all'enfiteusi antica, per la quale fosse in vigore l'istituto della prelazione insieme con quello del laudemio, mal si spiega col pretesto dell'essersi conservato in questi casi la natura immobiliare del canone laddove nei canoni regolati dal nuovo codice civile si sarebbe verificata una trasformazione dei redditi da immobiliari in mobiliari. Non è infatti la prelazione o il laudemio ragione di concludere o meno alla doppia tassazione: questa esiste per se medesima ed è connaturata all'istituto dell'enfiteusi per cui la proprietà viene ad essere distinta in due parti, l'una eminente e l'altra utile, ma non perciò muta la natura e la entità del reddito.

51. — Non contento il legislatore di avere aggiunto addizionali, decimi ed altri aggeggi alle imposte esistenti, volle creare altresì tributi arieggianti a novità ed a vita indipendente dalle antiche imposte. Trattasi però di novità apparente e di autonomia artificiosa. Si accenna qui alle tre imposte conosciute sotto il nome di contributo del centesimo di guerra, di imposta complementare sui redditi superiori a 10.000 lire e di contributo a favore dei mutilati.

Poche parole a proposito di quest'ultimo.



Il decreto 7 giugno 1920, n. 738, mentre sanciva aumenti per le pensioni ed assegni dei mutilati, invalidi di guerra e vedove di guerra con prole, istituì un contributo di 5 centesimi per ogni lira con effetto dal 1° gennaio 1921 sulle imposte gravanti i beni rustici, i fabbricati ed i redditi di ricchezza mobile. Il contributo fu portato a 15 centesimi per ogni lira con effetto dal 1° gennaio 1922-1923 con legge 23 dicembre 1920, n. 1821.

L'addizionale, poichè di null'altro che di un'addizionale si tratta, fu stabilita non solo per le imposte dirette sui redditi ma anche per le tasse di registro e bollo; quella del 5 % con effetto dal 1° gennaio 1920; e quella del 15 % con effetto dal primo gennaio 1921. L'addizionale per le tasse sugli affari colpì tutte indistintamente le tasse di registro e bollo e le surrogatorie, ipotecarie di manomorta e di successione escludendo soltanto le tasse sui velocipedi, motocicli ed automobili e le tasse varie e proventi di servizi pubblici per i quali l'azione degli agenti si limita alla riscossione.

Nulla è da osservare intorno al sedicente nuovo tributo, il quale altro effetto non poteva avere se non quello di aumentare le aliquote delle imposte esistenti, il che è naturale avvenga in tempo di guerra, ma sarebbe stato bene avvenisse, discriminando, per quei redditi e per quegli atti soltanto per i quali un incremento di tassazione presumibilmente potesse dare luogo ad un incremento di gettito dell'imposta. Di nuovo eranvi solo il nome e la destinazione speciale del provento di questa addizionale del 5 e poi del 15 % a favore di fondo amministrato a parte, destinato alle pensioni ed agli assegni dei mutilati ed invalidi e vedove di guerra con prole. Ma in realtà il contributo fu versato nella cassa generale dello Stato e fu il fondo generale del tesoro quello che provvide al pagamento degli oneri delle pensioni di guerra.

Il legame tra il contributo e le pensioni ai mutilati rimase scritto e doveva rimanere scritto sul solo titolo dell'imposta, non potendovi essere alcun rapporto logico tra di essi.

52. L'imposta del « centesimo di guerra » istituita con il Regio decreto 21 novembre 1915, n. 1643, allegato A, per una parte era francamente un'addizionale alle imposte dirette sui redditi.

Esclusi gli interessi del debito pubblico, dei buoni del tesoro e degli altri debiti dello Stato e relative quote di ammortamento, escluse le competenze dei militari inferiori al grado di ufficiale e tutti gli altri redditi e proventi espressamente esenti dall'imposta di ricchezza mobile comprese le mercedi degli operai non superiori a lire 3,50 al giorno, tutti i redditi soggetti alle imposte dirette furono assoggettati ad un supplemento di imposta dell'1 %; l'imposta dell'1 % cadendo sui redditi imponibili già ridotti secondo le norme di riduzione e di detrazione stabilite dalla legge ordinaria a favore dei singoli redditi.

Ma per un'altra parte il nuovo tributo aveva pretesa di novità, essendovi assoggettate tutte le somme che dal 15 dicembre 1915 sarebbero state pagate sul bilancio dello Stato ed annesse aziende speciali e su quelli delle amministrazioni di Stato, delle provincie e dei comuni. Esenti da questa imposta particolare erano i pagamenti effettuati sia all'estero che in Italia per acquisti fatti direttamente dallo Stato all'estero; i pagamenti a titolo di rimborso di indebito o di somme depositate (risparmio, vaglia, cauzione, ecc.) a qualsiasi titolo nelle casse degli enti pubblici sopraindicati; ed i pagamenti fatti per canoni di affitto, censi, livelli, decimi ed altre annue prestazioni passive già soggette ad imposta.

Che cosa fosse precisamente questo nuovo tributo introdotto quasi come un'addizionale semplice alle imposte dirette sui redditi non è agevole spiegare. Il concetto informatore sembra sia stato quello di diminuire gli utili eccessivi che i fornitori dello Stato ottenevano in quel primo periodo di guerra.

L'imposta sui profitti di guerra non aveva potuto dare ancora i suoi frutti, nè in quel momento si sperava che essa fosse in grado di fornire allo Stato entrate ragguardevoli. Il contributo del centesimo di guerra parve un mezzo più rapido per obbligare i fornitori dello Stato a restituire allo Stato medesimo parte

dei loro eccezionali guadagni; ma, non essendosi chiaramente affermato che soltanto i redditi dei fornitori erano soggetti all'imposta speciale, il tributo prese subito tutt'altra natura. Esso fu una vera e propria trattenuta dell'1 % che, di autorità, lo Stato fece su tutti i pagamenti fatti dalle sue casse, i quali non costituissero redditi tassabili ai fini delle imposte dirette. Se lo Stato si era obbligato a fare un pagamento a titolo di prezzo di cosa ricevuta, il decreto 25 novembre 1915 significò, che invece di restituire le pattuite 100 lire, se ne dovessero restituire 99 soltanto. Obbligò ancora quel decreto tutti i creditori delle provincie e dei comuni a contentarsi di ricevere dal loro debitore il 99 % della somma dovuta, l'1 % essendo incamerato dallo Stato.

Sarebbe vano cercare qualsiasi giustificazione al tributo del centesimo di guerra per la parte che colpiva i pagamenti e dell'assoluta mancanza di giustificazione fu indice e prova la esenzione concessa ai rimborsi di somme depositate. Si vide subito che nessuno avrebbe più depositato risparmi nelle casse postali ed in altri istituti pubblici analoghi, se una legge fosse potuta intervenire ad esonerare lo Stato dall'obbligo di restituire l'intera somma.

Ben presto il contributo del centesimo di guerra fu cresciuto con regio decreto 31 maggio 1916, n. 695, dall'1 al 2 %. Furono esentati dal raddoppiamento gli stipendi degli impiegati di Stato, a carico di cui non parve possibile crescere l'aliquota dell'imposta.

53. — Ma la natura singolarissima di un tributo, il quale in una sua parte colpiva somme che non erano certamente redditi, senza che esso, non toccando l'intero patrimonio, potesse dirsi un'imposta patrimoniale, obbligò ben presto il legislatore a ritornare su se stesso, e, limitando il campo di applicazione del balzello, evitare che l'imposta desse luogo ad ingiustizie manifestamente troppo evidenti.

Il decreto ministeriale 27 aprile 1916 ricordò così che il contributo doveva applicarsi ai pagamenti reali e non a quelli

puramente figurativi o costituenti semplici operazioni interne. Poichè tutti i pagamenti sui bilanci dello Stato erano soggetti al contributo, si sarebbero dovuti, a stretto rigore di lettera, assoggettare a trattenuta dell'1 % i pagamenti che a miliardi lo Stato fa a se stesso o a sue amministrazioni autonome, come i pagamenti fatti dal tesoro alle ferrovie di Stato; dal tesoro alla cassa depositi e prestiti, all'amministrazione del debito pubblico, al fondo per il culto e così via. Un decreto luogotenenziale del 27 agosto 1916, n. 1102, dovette esentare i pagamenti che lo Stato, le provincie ed i comuni facessero a ospedali o ad altri istituti di ricoverati per malattie. Per le proteste degli interessati, dovette esentare dal raddoppiamento del tributo stesso i redditi mobiliari della categoria *D* dipendenti da stipendi, assegni, pensioni pagate dalle provincie e dai comuni.

Quando con decreto luogotenenziale 26 maggio 1918, n. 693 il contributo fu portato dal 2 al 3 % per la parte soltanto che rifletteva i pagamenti e non per la parte che era una addizionale all'imposta sui redditi, si dovette limitare il terzo centesimo alle somme che sarebbero state pagate sui bilanci dello Stato con mandati ed altri ordini di pagamento emessi posteriormente alla data di pubblicazione del decreto stesso in corrispettivo di somministrazioni ed opere eseguite per le amministrazioni militari. Comuni, provincie, consorzi di approvvigionamento, aziende annonarie comunali rimasero esenti dal terzo centesimo per gli acquisti fatti direttamente nel pubblico interesse di derrate occorrenti all'alimentazione civile e militare.

L'oggetto dell'imposta sui pagamenti andava via via riducendosi, risultando evidente l'inermità ed il danno dell'imposta stessa. Di fatto, il contributo dell'1 % per i pagamenti fatti dallo Stato e dalle pubbliche amministrazioni cadeva realmente sui creditori dello Stato solo quando la somma da pagarsi fosse stata definita in cifra precisa innanzi alla pubblicazione del decreto stesso ed in tal caso l'imposta si risolveva in una violazione dell'obbligo di pagare una somma definita assunto dal contraente a danno del creditore. Appena istituito il contributo il suo ef-



fetto fiscale fu annullato dall'aumento di prezzi che i fornitori dello Stato fecero immediatamente subire alle proprie forniture. E l'aumento fu senz'altro stabilito in somma superiore all'ammontare del contributo, perchè i fornitori previdero o temettero che il contributo salisse ben al di là di quei limiti dell'1, 2 e 3% che furono effettivamente decretati. Per evitare ostracismi da parte degli imprenditori, dei risparmiatori e delle banche, gli enti pubblici dovettero assoggettarsi a subire un aumento di prezzo più che proporzionale alla ritenuta che il prezzo stesso avrebbe dovuto subire all'atto del pagamento.

Lo Stato quando dovette determinare la somma dei concorsi a comuni ed altri enti e società per costruzioni di opere pubbliche, di scuole ecc., fu costretto a tener conto della diminuzione che la somma concessa avrebbe sopportato all'atto del pagamento. Se un comune doveva spendere 100 lire per il mantenimento di un servizio pubblico obbligatorio dovette impostare in bilancio 101, o 102, o 103 per poter, dedotto il contributo, avere disponibile la somma necessaria alla copertura della spesa da farsi, la quale non si riduceva solo perchè lo Stato riteneva opportuno di intervenire con l'incameramento di una parte della somma stanziata.

A poco a poco la forza di queste argomentazioni corrose il tributo fino a renderlo assolutamente inapplicabile. Il terzo centesimo portato dal decreto 26 maggio 1918 si riferì soltanto alle amministrazioni militari; e la relazione giustificativa del testo unico 9 giugno 1918, n. 857, allegato A spiegò che il tributo doveva applicarsi ai pagamenti effettuati dalle amministrazioni militari per forniture da esse stipulate per l'equipaggiamento, l'armamento, il munizionamento dell'esercito di terra e di mare per provviste in genere di materiale bellico e per la esecuzione di opere rese necessarie dallo stato di guerra od alla guerra attinenti. Quando invece i pagamenti dipendano da prestazioni di natura non essenzialmente militare (affitti, noleggi, premi di assicurazione ecc.), anche se fatte dalle amministrazioni militari, essi rimasero soggetti soltanto all'imposta del 2%.

Col testo unico indicato dovettero esentarsi dal contributo i pagamenti fatti a titolo di concorsi e sussidi ad opere pie e ad altri enti morali per essere erogati a scopo di beneficenza o per il conseguimento dei fini benefici della loro costituzione. Furono esentate pure le somme pagate in dipendenza di mutui di favore concessi dall'istituto nazionale di assicurazione; nonchè le somme pagate dallo Stato, dai comuni e dalle provincie ed anche da privati per mutui di favore alla cassa depositi. Senza di ciò la logica del tributo sui pagamenti avrebbe portato alla stranissima conclusione che, nell'atto medesimo in cui un'amministrazione pubblica stipulava la concessione di un mutuo a privati o ad altri enti, quel mutuo di 100 lire nominali s'intendeva ridotto a quello di lire 98. Ma poichè l'esenzione riguardava unicamente il rimborso dei capitali presi a prestito mediante veri e propri contratti di mutuo direttamente stipulati dai suddetti enti, accadde stranamente che invece le quote di prestiti contratti da provincie e da comuni mediante la emissione di obbligazioni o titoli di altra specie dovettero, all'atto della restituzione, continuare a pagare il contributo.

All'infuori dei decreti successivi divenuti necessari per la spiegazione dell'intricata materia, istruzioni molteplici intervennero per risolvere i punti più aggrovigliati che l'incongruo balzello aveva messo in evidenza.

Citasi soltanto il dispositivo di una circolare 16 novembre 1916, n. 6915, colla quale il ministero delle finanze annunciava di essersi deciso a esentare dal tributo tutti indistintamente i pagamenti eseguiti dalle gestioni annonarie delle provincie e dei comuni per acquisti di derrate nonchè dalle amministrazioni dello Stato che effettuassero gli acquisti medesimi sia per l'approvvigionamento dell'esercito e della marina sia per misure di pubblico interesse suggerite dalle eccezionali condizioni del momento. La lettera del decreto esentava dal contributo soltanto gli acquisti effettuati dalla gestione annonaria per derrate il cui prezzo massimo era fissato d'imperio: una circolare bastò per estendere l'esenzione a tutti gli altri acquisti annonari, essendo chiaro che,

in mercato libero, il commerciante pretendeva il rimborso del contributo e qualora fosse negato astenevasi dal vendere la cosa sua alle amministrazioni annonarie. Dimostrazione più chiara della inutilità del contributo stesso non si sarebbe potuto dare; ma fu ancora più esplicita una circolare 29 aprile 1919, n. 3651, la quale ammetteva per confessione dello stesso ministro delle finanze incaricato dell'applicazione dell'imposta, che i creditori di somme dovute dagli enti pubblici calcolassero nei prezzi contrattuali l'ammontare del contributo dovuto allo Stato. Era consuetudine oramai invalsa da parte di tutte le amministrazioni pubbliche e specialmente di quelle militari di calcolare nel prezzo della fornitura l'integrale rimborso del contributo, ma a tale consuetudine si era, almeno formalmente, sempre ribellato il ministro delle finanze, finchè l'esperienza fatta non lo costringesse ad acquetarsi dinanzi al fatto compiuto.

Il contributo era così riconosciuto ufficialmente essere una semplice partita di giro, la quale, complicando senza nessun pro la contabilità pubblica, ingrossava fittiziamente le entrate dello Stato aumentando di più che altrettanto le spese iscritte nella parte passiva del bilancio. Cosicchè non solo il pubblico, ma gli stessi funzionari incaricati dell'applicazione della legge salutarono, con senso di sollievo un decreto luogotenenziale 6 febbraio 1919, n. 197, il quale, nel suo articolo unico, dichiarava che a decorrere dal 1° marzo 1919 era soppresso il contributo straordinario del centesimo di guerra sui pagamenti. Rimaneva in vigore soltanto il contributo per la parte che costituiva una semplice addizionale alle imposte dirette sui redditi; ma non era in verità necessario creare una imposta dal nome così solenne, la quale, fino al 31 dicembre 1924, infestò i pubblici bilanci, per aumentare dell'1 o del 2 % l'aliquota delle imposte vigenti.

54. — L'imposta complementare sui redditi superiori a lire diecimila, istituita con decreto luogotenenziale 17 novembre 1918, n. 1835 non è, come potrebbe fare ritenere il suo titolo, una vera imposta progressiva sul reddito, ma invece un'addizionale

alle imposte dirette sui redditi. Se fosse stata una vera imposta diretta sul reddito complessivo del contribuente sarebbe stato necessario accertare il reddito di ogni persona o famiglia, tenendo conto di tutti i redditi da questa ricevuti, degli oneri per interessi passivi e per carichi di famiglia. Nulla di questo è contenuto nella legge istitutiva della cosiddetta imposta complementare sui redditi, la quale è, invero, una delle più bizzarre creazioni della nostra legislazione fiscale di guerra.

In apparenza l'imposta ha ordinamento di tributo progressivo sul reddito, poichè è:

dell'1 %	sull'intero ammontare dei redditi tra	L. 10.001 e 15.000
» 2 %	»	» 15.001 e 20.000
» 3 %	»	» 20.001 e 25.000
» 4 %	»	» 25.001 e 30.000
» 5 %	»	» 30.001 e 40.000
» 6 %	»	» 40.001 e 50.000
» 7 %	»	» 50.001 e 75.000
» 8 %	»	oltre le lire 75.000

Queste aliquote furono provvisoriamente raddoppiate, per il solo anno 1921, in virtù dell'articolo 6 della legge 27 febbraio 1921, n. 145, legge nota nella nostra legislazione col nome di legge per l'abolizione del prezzo politico del pane, il provento del raddoppiamento dovendo andare a un fondo per la liquidazione della politica del pane. Ma fuori di questa progressività dell'imposta, null'altro esiste che arieggi a una vera complementare.

Ed invero, in primo luogo, non tutti i redditi dei contribuenti furono sommati per riuscire a conoscere il loro reddito totale. I soli redditi assoggettati all'imposta furono quelli iscritti sui ruoli dell'anno 1919 ed assoggettati all'imposta sui terreni, sui fabbricati e di ricchezza mobile ed inoltre alla imposta straordinaria sui proventi dei dirigenti e procuratori delle società commerciali e degli amministratori delle società per azioni ed a quella pure straordinaria sui terreni bonificati.



Si deduce da ciò che essendo soggetti all'imposta soltanto i redditi iscritti a ruolo, furono esenti e non compresi nella somma globale del reddito del contribuente i redditi esenti dalle imposte dirette ordinarie o tassati in maniera diversa da quella dei ruoli. Perciò non furono compresi nei redditi coacervati ai fini di questa sedicente tassazione complementare progressiva i redditi provenienti dai titoli dello Stato, su cui l'imposta viene esatta non per ruoli ma per trattenuta diretta o che espressamente da leggi particolari furono dichiarati senz'altro esenti da imposta. Furono esenti altresì i redditi degli impiegati di Stato a carico di cui l'imposta parimenti è esatta col metodo della ritenuta. Per espressa dichiarazione si esentarono inoltre tutti i redditi degli impiegati pubblici delle provincie e dei comuni e delle imprese semi-pubbliche garantite dallo Stato i cui redditi sono tassati nella categoria *D*; parimenti i redditi di tutti gli impiegati privati dai più alti ai minori a carico di cui la normale imposta di ricchezza mobile non viene esatta direttamente al nome del contribuente ma con tassazione al nome dell'ente datore di lavoro, salvo rivalsa sugli impiegati.

Esenzioni di minore importanza furono concesse anche con decreto luogotenenziale 5 gennaio 1919, n. 28, ai corpi morali assoggettati alla tassa di manomorta ed alle aziende municipalizzate, regolate dalla legge 29 marzo 1903, n. 103. Con interpretazioni giurisprudenziali fu ritenuto che non potessero essere assoggettati ad imposta i redditi ricavati dall'esercizio dell'industria solfifera poichè, come si dirà a suo tempo, fin da prima della guerra e durante la guerra, quell'industria rimase esente da tutte le imposte normali, essendo invece assoggettata ad una tassa di abbonamento.

Dalla configurazione del reddito soggetto all'imposta complementare si deduce essere vana ogni pretesa di questa di colpire l'intero reddito del contribuente. Essendo invece, con le eccezioni indicate, colpiti soltanto i redditi assoggettati all'imposta mediante ruoli, ne derivò che taluni contribuenti pagarono l'imposta per intero, altri in parte, e gli ultimi vi si sottrassero del

tutto: a seconda che i loro redditi a norma della legislazione ordinaria erano assoggettati a imposta o col metodo della ritenuta o col metodo dei ruoli o erano del tutto esenti da tributo, ovvero partecipavano della natura dell'una o dell'altra.

Mancava adunque la ragione della progressività, poichè un contribuente ricco, il quale, avrebbe dovuto essere assoggettato all'imposta massima dell'8% perchè il suo reddito superava le lire 75.000, spesso pagava assai meno e forse nulla, se gli accadeva di trarre i suoi redditi da titoli pubblici, da impieghi di Stato o da fonti non contemplate nei ruoli.

Assai imperfettamente l'imposta cosiddetta complementare sul reddito obbediva alla regola che soltanto i redditi netti possono essere assoggettati ad imposta, poichè la detrazione fu concessa esclusivamente per gli interessi dei debiti gravanti sugli immobili, purchè i crediti corrispondenti fossero garantiti da ipoteca regolarmente iscritta sugli immobili stessi anteriormente al 17 novembre 1918 e purchè il reddito derivante dai crediti suddetti risultasse accertato per l'imposta di ricchezza mobile.

Sebbene, in seguito, una circolare del 4 ottobre 1920 prescrivesse che la detrazione fosse estesa alle annualità costituite da censi, canoni, livelli ed altre prestazioni di carattere perpetuo, alla solita condizione che il relativo importo fosse regolarmente accertato come reddito di ricchezza mobile e tassato a nome del percipiente e sebbene la pratica amministrativa abbia dappoi riconosciuto che potessero dedursi anche i canoni e censi che per legge non fossero soggetti all'imposta di ricchezza mobile e che fossero detraibili gli interessi dei mutui non garantiti ipotecariamente ma privilegiati quando però derivassero da debiti verso lo Stato, e benchè l'amministrazione si sia industriata di facilitare la dimostrazione dell'esistenza del debito ammettendo per data la dimostrazione fornita agli effetti del contributo straordinario personale di guerra, rimase pur sempre il vizio originario: che non tutti gli interessi dei debiti furono considerati detraibili ma quelli soltanto garantiti con ipoteca e pochi altri di scarsa importanza.

Quindi tutti gli interessi dei debiti contratti senza ipoteca e derivanti ad esempio da mutui bancari, da anticipazioni su titoli e su merci o corrisposti ad enti esenti dalla imposta di ricchezza mobile o per cui la tassazione avviene senza accertamento specifico dell'interesse stesso, furono tassati come se fossero redditi netti del contribuente debitore dell'interesse.

55. — Più grave conseguenza, rispetto alla giustizia della ripartizione derivò dalla circostanza che, essendo l'imposta una addizionale alle imposte dirette, soggetti della tassazione non furono le persone fisiche ma le ditte a carico di cui erano accertati i redditi ai fini della tassazione ordinaria. Nel sistema delle imposte reali, soggetto della tassazione non è la persona o la famiglia, ma invece la ditta proprietaria della casa, del fondo rustico, dell'azienda industriale e commerciale.

Potendo la ditta essere composta di parecchie persone, è chiaro che può il reddito essere superiore al massimo di 75.000 lire; ma, essendo il reddito frazionato in realtà fra i comproprietari della ditta, potrebbe ben darsi che nessuno di essi superi quelle 10.000 lire di reddito, dalle quali comincia la tassabilità. Poichè invece l'unità di tassazione è la ditta, il reddito, superiore complessivamente alle 75.000 lire, è colpito con l'aliquota massima dell'8 %. Il caso è frequentissimo altresì per le imprese industriali e commerciali gerite spesso da società commerciali in nome collettivo, in accomandita o per azioni. Per lo più, questi enti ed in particolar modo gli ultimi furono tassati con aliquote alte e spesso con la massima.

Dalla singolare costruzione di una progressività in ragione delle variazioni dei redditi di ditte e non di persone, derivò che l'imposta, invece di guardare alla capacità contributiva delle persone, guardò a quella delle imprese, supponendo che fossero capaci di sopportare maggiori imposte le imprese le quali producevano un reddito complessivo maggiore. L'imposta perciò divenne uno strumento di pressione sulle grandi intraprese, a favore delle piccole.

Il legislatore si era già messo su questa via con la progressività inaugurata nelle categorie *B* e *C* dell'imposta mobiliare. L'imposta complementare sui redditi superiori a lire 10.000 è un passo risoluto verso una concezione tributaria che non è di personalità, ma di discriminazione in favore delle piccole imprese, dei piccoli bottegai, dei modesti professionisti. Caratteristica applicazione bellica di idee piccolo-borghesi, le quali avevano avuto in passato una intermittente fortuna letteraria.

L'incongruenza della singolare costruzione finanziaria impose ben presto eccezioni. Alla esenzione, concessa fin dall'origine, degli enti morali soggetti all'imposta di manomorta e delle aziende municipalizzate, il decreto luogotenenziale 8 giugno 1919, n. 1016, aggiunse quella per cui le società cooperative per la costruzione di case non dovessero essere tassate per i redditi delle case, le quali, sebbene tuttora intestate al nome della società costruttrice, fossero state assegnate con verbale avente data certa anteriore al 1° gennaio 1919, ai singoli soci, anche se questi non dovessero essere investiti della proprietà legale delle case loro assegnate, se non quando ne avranno pagato l'intero prezzo di vendita. I redditi delle case così assegnate dovevano essere invece conglobati con quelli iscritti nei ruoli al nome dei soci assegnatari. Lo stesso decreto ordinò che le affittanze agrarie collettive non dovessero essere considerate come unico ente; quindi il reddito delle affittanze dovesse essere tassato solo quando, conglobato con quello particolare dei singoli partecipanti, raggiungesse il minimo imponibile.

Se la giustizia — si osservi — richiedeva che fossero fatte eccezioni a favore delle cooperative edilizie e delle affittanze collettive, avrebbe essa dovuto ugualmente estenderle alle ditte composte di più persone fisiche ed alle società commerciali.

56. — Minore importanza generale, sebbene una concreta grandissima, hanno altre critiche giustamente rivolte all'imposta, come quella relativa al divieto di tenere conto delle variazioni in meno nell'ammontare dei redditi che si fossero verificate



durante l'anno. Persino nei casi in cui l'intero reddito del contribuente veniva a cessare, ma la cessazione non riguardava l'intera annata, si doveva applicare in pieno l'imposta complementare. Laddove la detrazione delle passività rendeva il reddito inferiore al minimo tassabile delle lire 10.000, la somma residua fu tuttavia tassata, reputandosi che oggetto dell'imposta fossero i redditi lordi di passività superiori alle 10.000 e che la detrazione non avesse la virtù di esentare il residuo reddito, ma soltanto di escludere dalla tassazione gli interessi passivi.

Prorogata di anno in anno l'imposta, la sua ingiustizia appariva sempre più evidente alla stessa amministrazione finanziaria, talchè, mentre il decreto istitutivo comminava, per la mancata o tardiva denuncia, una penalità pari all'imposta che risultava accertata e per la infedele denuncia una penalità pari alla differenza tra l'imposta dovuta e quella relativa al reddito denunciato, l'amministrazione ordinò che, a partire dal 1920, le penalità più non fossero applicate. E questa interpretazione poté essere data dall'amministrazione senza uopo di apposito provvedimento legislativo in quanto fin dalle origini i contribuenti non avevano alcun obbligo di denunciare nuovi cespiti tassabili.

L'imposta era regolata secondo principi che a primo aspetto infrangevano i diritti più certi dei contribuenti. Abolito ogni ricorso alla magistratura ordinaria in quanto si trattava di imposta di guerra, fu abolito altresì ogni ricorso alla magistratura amministrativa. I contribuenti lesi da una ingiusta applicazione della legge ebbero soltanto il diritto di ricorrere prima alla intendenza di finanza e poi al ministero delle finanze ossia agli stessi organi amministrativi incaricati dell'applicazione della legge. La violazione dei principi pacifici di difesa del contribuente fu spiegata col riflesso che in realtà non si trattava di una imposta nuova ma di una semplice addizionale alle altre vigenti sui redditi. E poichè i redditi stessi erano già per altra via stati accertati e su di essi le competenti magistrature si erano pronunziate, non sembrò opportuno consentire ai contri-

buenti il ricorso in questa materia in cui trattavasi soltanto di fare somme aritmetiche di redditi già soggetti alle imposte ordinarie.

Ma se così era, perchè non limitarsi ad aumentare di un decimo e di quella percentuale che più reputavasi opportuna l'aliquota delle imposte ordinarie?

L'apparente ossequio ai principi di progressività proveniva da quella stessa tendenza che già vedemmo avere turbato l'antico assetto delle imposte dirette, le quali da reali e da proporzionali come erano prima della guerra si erano trasformate in pseudo-imposte progressive sui redditi singoli. La sedicente complementare segna un passo innanzi in questa via sbagliata ed il suo unico scopo pare sia stato quello di persuadere l'opinione pubblica che il legislatore non era tardo a sentire il dovere di tassare progressivamente i redditi. Non montava se poi trattavasi di pura apparenza, e l'imposta non era, in verità, personale ed era progressiva in maniera bizzarra in ragione di persone ed in maniera antieconomica in ragione di imprese.

Prorogata di volta in volta e da ultimo, sino a nuova disposizione legislativa, dal regio decreto 25 gennaio 1923, n. 164, l'imposta complementare sui redditi superiori alle 10.000 lire è stata sostituita a partire dal 1° gennaio 1925 dalla nuova imposta complementare sul reddito complessivo istituita col regio decreto 30 settembre 1923, n. 3062, (cfr. § 269 a 272).

Lo stesso decreto (articolo 25) dichiarò cessata la vecchia complementare col 31 dicembre 1924, salvo che per i redditi maturati e non ancora accertati a quella data.

---

## CAPITOLO III

### LE MINORI IMPOSTE SUI PROFITTATORI DELLA GUERRA

57. Le imposte sulle persone le quali traevano profitti dalla guerra. — 58. L'imposta sulle esenzioni dal servizio militare. Suo fondamento. — 59. I soggetti dell'imposta e gli esenti. — 60. Le due parti dell'imposta. Suo ordinamento tecnico. — 61. Critiche. Difficoltà amministrativa della sua attuazione. Grande sua complicazione. — 62. Il crescente numero degli esonerati. — 63. La decrescente severità negli accertamenti e nella riscossione. — 64. Gettito meschino del tributo e sua abolizione. — 65. Il contributo personale straordinario di guerra. Soggetti ed esenti. — 66. L'ordinamento tecnico e l'aliquota. — 67. La parzialità e la sperequazione del contributo. — 68. Il problema della cessazione dei redditi. — 69. Gettito, numero crescente di esenzioni ed abolizione del contributo. — 70. L'imposta sui militari non combattenti. — 71. L'imposta sui proventi degli amministratori delle società per azioni e sui compensi dei dirigenti e procuratori di società commerciali. Suo fondamento permanente ed occasionale. — 72. Soggetti ed oggetti dell'imposta. — 73. Ordinamento tecnico, aliquote e sue variazioni. — 74. Divieto di rivalsa sulle società. Interessanti modalità create per attuare il divieto. — 75. Abolizione dell'imposta.

57. — Ammaestrato dalla vanità dei tentativi, fin qui descritti, di costringere il sistema vigente di imposte sui redditi ad adeguarsi alle crescenti necessità del pubblico erario in tempo di guerra, il legislatore italiano ben presto volse il suo sguardo ad altra meta: colpire coloro che la guerra poneva in condizione singolare di privilegio in confronto a quelli che della guerra sopportavano il rischio. In questo capitolo si dirà delle minori imposte indirizzate a questo fine.

58. — *L'imposta sulla esenzione dal servizio militare* istituita con regio decreto 12 ottobre 1915, n. 1510, rispondeva ad un'antica aspirazione di taluni cultori di scienza finanziaria <sup>(1)</sup>.

Sembrava a costoro ingiusto che i soldati tributassero allo Stato il sacrificio del tempo e della vita, laddove i riformati ed in genere gli esenti dal sacrificio altrui ricavavano il vantaggio di più facili guadagni.

Purtroppo l'esperimento compiuto durante la guerra non giovò alle fortune avvenire all'imposta militare. Insuccesso paragonabile a questo, nel campo così fecondo delle imposte di guerra, forse non esiste. La storia dell'istituzione e del funzionamento di essa dà senz'altro le ragioni dell'insuccesso.

59. — Soggetti dell'imposta furono considerati i cittadini italiani aventi un'età compresa nei limiti di obbligo del servizio militare di terra e di mare e che per riforma, dispensa, esonero o per altri motivi non siano soggetti o si sottraggano al servizio militare ordinario. Sono soggetti altresì all'imposta militare gli assegnati a qualunque categoria, che al primo gennaio 1916, e per tutta la durata della guerra non si trovino sotto le armi per il non avvenuto richiamo della rispettiva classe, categoria o specialità, che siano dispensati o esonerati, a meno che non disimpegnino un servizio di Stato militarizzato o siano stati dispensati perchè addetti a uno dei servizi di Stato il quale dà diritto alla dispensa dal servizio militare. I contribuenti all'imposta diventano di pieno diritto esonerati per tutta la durata del servizio quando passino in seguito a prestare effettivo servizio militare o militarizzato o a un servizio di Stato per cui abbiano conseguito la dispensa dal servizio militare.

Esenti dall'imposta erano coloro che non avrebbero dovuto prestare servizio militare e cioè, i ciechi, i sordomuti, i sordi,

(1) Il saggio più importante comparso in argomento è quello di CARLO F. FERRARIS: *L'imposta militare nel sistema delle imposte speciali*, Società Editrice Libreria, Milano, 1915.



gli idioti, i riformati per infermità e deformità congenite od acquisite permanenti ed insanabili, tali da renderli assolutamente incapaci a qualsiasi lavoro proficuo ed i quali non siano provveduti di un reddito patrimoniale proprio superiore a lire 2.000; i militari riformati per cause dipendenti dal servizio: gli addetti a corpi armati dello Stato: gli indigenti e i condannati, durante l'espiazione della pena.

60. — L'imposta è costituita da due parti: una quota fissa annuale di lire 6 comune a tutti i contribuenti qualunque fosse il loro reddito; ed un'altra complementare, pagabile da coloro che abbiano redditi propri e degli ascendenti il cui importo sia superiore a 1.000 lire annuali.

Questa seconda parte dell'imposta è del tipo delle imposte per classi ed è del seguente ammontare:

da lire	1.000	a lire	2.000	lire	6
»	2.001	»	3.000	»	12
»	3.001	»	6.000	»	25
»	6.001	»	10.000	»	50
»	10.001	»	15.000	»	80
»	15.001	»	20.000	»	120
»	20.001	»	30.000	»	200
»	30.001	»	40.000	»	300
»	40.001	»	50.000	»	420
»	50.001	»	75.000	»	700
»	75.001	»	100.000	»	1050
»	100.001	»	125.000	»	1450
»	125.001	»	150.000	»	1900
»	150.001	»	200.000	»	2400
oltre le lire	200.000			»	3000

Caratteristica dell'imposta è che non si tiene soltanto conto dei redditi personali dell'esentato dall'imposta militare; ma anche, in aggiunta, della metà dei redditi dei genitori legittimi,

naturali od adottivi, salvo quando il contribuente esonerato non conviva con essi, abbia famiglia propria e sia soggetto in nome proprio alle imposte dirette per un reddito di almeno 3.000 lire. Tuttavia, quando in una stessa famiglia vi siano due o più figli esonerati conviventi con gli ascendenti e sprovvisti di redditi propri il contributo complementare è ridotto di un quarto per il secondo figlio e di un terzo per gli altri figli. I genitori legittimi, naturali o adottivi dell'obbligato e, se nessuno di questi viva, gli avi sono solidalmente responsabili del pagamento dell'imposta, salvo che i figli o i nipoti si siano costituita una propria famiglia legittima e vivano completamente separati di dimora e di interessi. Tuttavia se i figli o nipoti sono dichiarati renitenti o disertori i genitori e gli avi sono sempre responsabili del pagamento dell'imposta.

61. — Si potrebbe all'ordinamento, ora esposto, dell'imposta militare muovere qualche critica di ordine tecnico: perchè, ad esempio, creare un'imposta classificata quando esistevano già contemporaneamente le imposte sui redditi, il centesimo di guerra, la complementare sui redditi superiori alle lire 10.000 e già si dovevano fare accertamenti di redditi, e calcoli d'imposta per tutti questi altri tributi? La creazione di un'imposta nuova il cui importo diventava fisso per i redditi superiori alle 200.000 lire era un'altra manifestazione di quella strana mentalità, la quale portava a moltiplicare il nome e le modalità di applicazione delle imposte per evitare che l'aliquota loro apparisse troppo forte, come sarebbe accaduto se il tributo fosse stato chiesto tutto assieme.

Così facendo, si moltiplicava il lavoro dell'amministrazione e la si faceva soccombere sotto il peso della molteplicità degli accertamenti e delle scritturazioni amministrative e contabili.

Ma v'era di più. La nuova imposta richiedeva la collaborazione di organi poco adatti a funzioni fiscali. A norma del regio decreto 23 dicembre 1915, n. 1894, l'iniziativa della designazione delle persone assoggettate all'imposta avrebbe dovuto

essere presa dai distretti militari, dalle capitanerie di porto, dagli uffici di leva e dai ministeri della guerra e della marina. Il distretto avrebbe dovuto compilare una schedina di tutti gli arruolati, soggetti all'imposta o che vi diventavano di mano in mano assoggettabili ed avrebbe dovuto trasmetterla alla agenzia delle imposte. Dal canto loro il prefetto ed il sottoprefetto avrebbero dovuto far compilar dagli uffici di leva schedine per i riformati, renitenti ed esclusi per condanna penale e per altri motivi, trasmettendole pure all'agenzia. Analoghe operazioni avrebbero dovuto essere compiute dalle capitanerie di porto per gli inseriti alla leva marittima e dai ministeri della guerra e della marina per gli ufficiali.

L'agenzia delle imposte, ricevute le schedine, le avrebbe dovuto smistare per comuni trasmettendone poi una lista al sindaco di ogni comune. Il sindaco avrebbe dovuto cancellare i morti e pubblicare la lista per otto giorni, così da dare modo agli interessati di produrre entro 15 giorni i reclami alle commissioni. Il sindaco stesso avrebbe dovuto dalla lista pubblicata cancellare gli indigenti, iscritti nella lista dei poveri, ed indicare quali tra gli iscritti da soli o con i genitori raggiungevano il minimo imponibile.

Per la parte complementare dell'imposta, gli obbligati avrebbero inoltre dovuto denunciare le loro attività alla agenzia delle imposte o al comune. Per l'omissione della denuncia era comminata una penale pari alla metà dell'imposta dovuta per un anno; per omessa o infedele denuncia dei dati necessari all'accertamento del reddito imponibile, la penalità era pari all'ammontare della maggiore imposta a cui l'obbligato si sarebbe sottratto. Ogni anno gli obbligati avrebbero dovuto denunciare le variazioni in più o in meno del proprio reddito; ogni variazione operando i suoi effetti soltanto a partire dall'anno successivo.

Ad ogni chiamata di classe i ministeri militari ed i distretti avrebbero dovuto inviare alla finanza l'elenco dei militari chiamati alle armi onde dare luogo ai relativi sgravi di imposta.

A tali sgravi si sarebbe dovuto altresì provvedere in occasione della morte dell'interessato o del suo venire a trovarsi in condizioni tali da renderlo esente.

Basta enunciare queste condizioni per persuadersi della assoluta impossibilità che l'opera di autorità così diverse non abituate alle esigenze dei servizi finanziari potesse dar luogo ad una equa ed economica applicazione dell'imposta.

Il lavoro enorme richiesto dalla compilazione delle schedine, dalla loro pubblicazione e da quella dei ruoli non era giustificata dal tenue provento di 6 lire che, per la maggior parte dei contribuenti, costituiva l'intero ammontare dell'imposta. Il lavoro indefesso di cancellazione dei contribuenti primi iscritti per la continua chiamata di nuove classi aggravava grandemente il lavoro amministrativo e rendeva quasi risibile il meschino provento che dall'imposta si poteva trarre.

62. — Noi assistiamo perciò al moltiplicarsi di provvedimenti i quali tendono a risparmiare agli uffici finanziari un'inane fatica, aumentando il numero degli esoneri e diminuendo la severità della riscossione.

Il decreto 4 febbraio 1917, n. 231 eccettua dall'obbligo dell'imposta i militari in servizio della marina mercantile, il personale di ruolo mobile della Croce Rossa e dell'ordine di Malta e tutti coloro che, adibiti a stabilimenti ed officine, sono tenuti a pagare l'imposta sui militari non combattenti. E poichè spesso l'esattore si rivolgeva per la riscossione del tributo alla famiglia dell'obbligato, e questa rispondeva che egli o era stato chiamato alle armi o era morto per ferite o malattie o era degente all'ospedale militare, si stabilì che la semplice chiamata in effettivo servizio militare dovesse portare all'esonero dell'imposta per tutto l'anno.

Ad evitare il continuo e stragrande moltiplicarsi delle quote di 6 lire inesigibili, lo stesso decreto esentò dall'imposta, oltre gli individui ricoverati negli ospedali di carità e abitualmente a carico degli istituti pubblici di beneficenza, anche tutte le per-



sone povere del Regno che usufruissero delle cure mediche e della fornitura gratuita dei medicinali.

Una semplice circolare 5 febbraio 1917 riflettendo che l'imposta dovesse applicarsi soltanto ai cittadini aventi un'età compresa nei limiti dell'obbligo del servizio militare di terra e di mare, ne esonerò gli iscritti di leva della classe del 1874 e del 1875.

63. — Poichè gli esattori delle imposte non erano assolutamente in grado di dare la prova della infruttuosa od insufficiente esecuzione mobiliare entro quattro mesi dalla scadenza della prima rata dell'imposta non pagata, una circolare del 23 agosto 1916, n. 6850 consentì loro di aspettare a procedere all'esecuzione alla scadenza dell'ultima rata. Ma ben presto una circolare del 2 marzo 1917, n. 2474, per evitare all'amministrazione finanziaria il gravissimo dispendio di inutili procedure esecutorie per piccole quote inesigibili, dispone che gli atti esecutivi in confronto degli iscritti per la sola quota di lire 6 fossero sospesi e la sospensione è estesa anche alle partite comprendenti il contributo complementare ove l'obbligato diretto fosse morto o mutilato; ed una circolare 18 giugno 1917, n. 5331 ordina agli esattori di scrivere sulle cartelle di pagamento o sugli avvisi di mora la preghiera di informare, anche verbalmente, gli esattori stessi ove il contribuente si trovasse sotto le armi, e vi aggiunge il comando di compilare elenchi dei contribuenti chiamati alle armi, quando la chiamata stessa fosse venuta a sua conoscenza e dopo assunte informazioni al distretto militare, procedere alla cancellazione d'ufficio del ruolo od alla ripresa della procedura coattiva.

64. — La benignità inconsueta della finanza, la quale prende l'iniziativa della cancellazione dei contribuenti dai ruoli dell'imposta, derivava dall'impossibilità di far funzionare l'imposta stessa e dal numero grandissimo di errori che nei ruoli si erano infiltrati per omonimia e per altre cause. Il gettito meschino del tributo era la dimostrazione più chiara del suo cattivo funziona-

mento; appena 8.537.532 lire nell'esercizio 1915-16, 20.517.635 nel 1916-17 e 8.340.481 nel 1917-18.

A questo punto la finanza disperata abbandona il tentativo e con decreto luogotenenziale 9 giugno 1918, n. 857, all. C (art. 15) sopprime l'imposta con effetto dal 1° gennaio 1918.

65. — Era, nella previsione della sua ineluttabile abolizione, già pronto il nuovo tributo destinato a prenderne il posto col nome di *contributo personale straordinario di guerra*.

Lo istituì un decreto luogotenenziale del 1° ottobre 1917, n. 1563. Le persone soggette al nuovo tributo si possono meglio definire per esclusione. Sono esclusi coloro i quali, durante il periodo dell'applicazione dell'imposta, si trovino sotto le armi o che, posteriormente al 23 maggio 1915, abbiano prestato servizio effettivo militare per un periodo non inferiore a 12 mesi, ovvero abbiano, prima del dodicesimo mese, cessato dal servizio in seguito a riforma per cause dipendenti dal servizio stesso.

Sono pure esenti coloro che, nello stesso periodo, abbiano avuto uno o più figli, il coniuge o il padre sotto le armi o che, dopo il 23 maggio 1915, abbiano avuto uno dei detti congiunti in servizio effettivo militare per un periodo non inferiore a dodici mesi a meno che l'anticipata cessazione dal servizio non sia dipesa da morte o da infermità per causa dipendente dal servizio stesso.

Gli esenti dall'imposta nuova non erano dunque tutti gli esonerati dal servizio militare: criterio accolto per la imposta militare, ma qui abbandonato per la impossibilità di poter conoscere e seguire la numerosissima schiera degli esonerati. Il nuovo tributo perseguiva invero uno scopo tutto diverso. Esso era una vera e propria imposta addizionale sui redditi dei contribuenti non appartenenti alla categoria degli esenti dalla imposta.

Era facile conoscere i contribuenti, perchè erano gli stessi che già erano iscritti per redditi propri nei ruoli dell'imposta sui terreni e fabbricati e sulla ricchezza mobile e quegli iscritti direttamente o per rivalsa nei ruoli dell'imposta sui proventi degli amministratori delle società per azioni, e, in virtù del testo

unico 9 giugno 1918, n. 857 allegato C, anche gli iscritti nei ruoli della imposta sui proventi dei dirigenti e procuratori delle società commerciali.

66. — L'amministrazione finanziaria non doveva perciò andare faticosamente alla ricerca degli esonerati ma dai ruoli già compilati delle tre imposte dirette sui redditi e delle due straordinarie ora citate desunse l'elenco di coloro che fossero iscritti per una somma annua d'imposta erariale superiore a lire 300 per i terreni, a lire 500 per i fabbricati, a lire 400 per le categorie A, B, e C dell'imposta di ricchezza mobile ed a lire 275 per le imposte straordinarie sui proventi degli amministratori e dei dirigenti delle società commerciali, e li assoggettava al pagamento di un supplemento chiamato contributo straordinario di guerra uguale alla quarta parte delle imposte ora dette.

Quando però taluno, pur non essendo iscritto nei ruoli anzi detti per somme superiori a lire 300, 500, 400 e 275 rispettivamente per i quattro tributi, fosse iscritto in qualche comune del regno per un'imposta di famiglia o sul valor locativo superiore a lire 150 nei comuni aventi più di 100.000 abitanti o di lire 80 nei comuni aventi meno di 100.000 abitanti, egli era chiamato ugualmente a pagare un contributo uguale alla quarta parte dell'imposta di famiglia o di quella sul valor locativo.

67. — Al contributo si possono muovere alcune obiezioni simili a quelle che furono elencate contro l'imposta complementare sui redditi superiori a lire 10.000.

Anche qui non tutti i redditi e non tutti i contribuenti erano assoggettati a questa che arieggiava a una vera e propria imposta complementare progressiva sul reddito totale di una certa categoria di contribuenti. Erano esenti tutti coloro che non erano tassati direttamente a mezzo di ruoli, e cioè la gran massa dei portatori di titoli del debito pubblico, dei possessori di azioni di società per azioni, di cartelle di credito fondiario e di debito comunale e provinciale; tutti coloro i cui redditi erano tassati

per rivalsa al nome dei datori di lavoro, e finalmente tutti gli impiegati dello Stato.

Con peggioramento singolare sulla contemporanea imposta complementare sui redditi superiori a lire 10.000, e con ritorno agli errori della progressività nelle imposte fondiaria (cfr. sopra § 45), era obbligato al pagamento del contributo non colui i cui redditi superavano le cifre sopraindicate nel territorio dello Stato, ma colui che le superava nel distretto di agenzia; cosicchè, se un reddito superiore al minimo imponibile era frazionato tra parecchi distretti di agenzia, esso sfuggiva al tributo. Erasi cercato di riparare all'inconveniente obbligando al contributo coloro che, pur non giungendo al minimo in ciascuna delle imposte statali, pagavano tuttavia l'imposta personale comunale di famiglia, ma poichè i metodi e le aliquote dell'imposta di famiglia e di quella sul valor locativo variavano moltissimo da comune a comune, la distribuzione del contributo riusciva oltremodo sperequata.

Il contributo non aveva il vizio rimproverato alla imposta complementare sui redditi di essere stabilito in ragione di ditta. L'agente delle imposte, quando sui ruoli delle imposte dirette figurava una ditta collettiva, aveva l'obbligo di effettuare il riparto dei redditi tra i componenti la ditta in proporzione alle quote di interessenza dei contribuenti. A temperare le incongruenze del decreto originario fu ammesso, con decreto luogotenenziale 9 dicembre 1917, n. 2058, che si tenesse conto degli interessi e debiti gravanti sull'immobile, purchè i crediti corrispondenti fossero garantiti da ipoteca regolarmente iscritta sull'immobile stesso prima del 30 settembre 1917 e purchè il reddito risultante dai crediti suddetti risultasse accertato per la imposta di ricchezza mobile.

Il contribuente doveva farsi parte diligente e dare la prova della esistenza degli interessi e della loro tassazione a carico del creditore.

Ove il mutuo fosse stato contratto con istituti di credito fondiario o con casse di risparmio la detrazione fu ammessa purchè l'esistenza del debito risultasse da un certificato dell'isti-



tuto mutuante. Non era però ammessa la detrazione di mutui non ipotecari e neppure di altre passività come canoni enfiteutici, censi, e decime.

68. — La natura singolare del tributo misto di realtà e personalità appare dalle norme relative alla cessazione dei redditi che davano origine al debito d'imposta del contribuente. Il punto ha dato luogo a discussioni vivissime nel campo dell'imposta straordinaria sul patrimonio; qui basti accennare. Se il contributo fosse stata un'imposta prettamente reale, non avrebbe avuto importanza il passaggio di un immobile, assoggettato all'imposta, da un contribuente all'altro, poichè nelle imposte reali il tributo segue la cosa e non la persona.

Qui l'imposta essendo personale nel senso che non il semplice possesso di un reddito dà origine all'obbligo tributario, ma il possesso a profitto di una persona non esonerata, la vendita di un immobile da parte di un contribuente assoggettato ad imposta non avrebbe dovuto influire sulla somma del reddito imponibile, essendo presumibile, salvo prova in contrario, che il contribuente conservasse lo stesso reddito sotto altra forma di investimento. Ma poichè non tutti i redditi si erano voluti o potuti assoggettare all'imposta, ma soltanto quelli i quali erano inseriti a ruolo nelle tre imposte dirette, la vendita di un immobile richiedeva invece la detrazione del reddito relativo dall'ammontare complessivo del reddito accertato a nome del contribuente.

Ad evitare difficoltà amministrative fu disposto dapprima che la cancellazione avvenisse soltanto con effetto a partire dall'anno successivo; in seguito con circolare 19 marzo 1918, n. 1791, il principio rigido fu temperato nel senso che le variazioni in meno o in più verificatesi durante l'anno nei riguardi delle imposte dirette principali fossero tenute in conto quando avessero avuto effetto dal 1° gennaio dell'anno medesimo. E finalmente fu ordinato che se ne tenesse conto anche quando all'atto pubblico di vendita non avesse potuto ancora far seguito la voltura catastale, per la lentezza delle operazioni censuarie, prima del 1° gennaio dell'anno successivo.

69. — Sebbene di più facile applicazione dell'imposta sul servizio militare, non si può affermare che il contributo personale straordinario di guerra abbia avuto notevole successo. Il suo gettito si aggira sui 21.000.000 e mezzo nel 1918-19 e sui 26.000.000 e mezzo nell'esercizio 1921-22.

A poco a poco erano cresciute le esenzioni dall'imposta; al servizio militare fu equiparato, con decreto luogotenenziale 21 ottobre 1917, n. 1740, il diritto conseguito a fregiarsi della medaglia al valor militare o del distintivo di una ferita; e, con circolare 20 marzo 1918, anche il servizio presso la Croce Rossa ed il Sovrano Ordine militare di Malta. Gli stranieri sudditi di un paese alleato poterono, se iscritti nei ruoli delle imposte dirette in Italia, essere dichiarati esenti quando dimostrassero che essi medesimi od i loro congiunti erano sotto le armi nelle rispettive nazioni. Un certificato del console della nazione alleata era richiesto all'uopo.

Ad evitare contestazioni fu stabilito che le esenzioni a favore del figlio, del coniuge o del padre sotto le armi si riferissero esclusivamente ai figli legittimi, legittimati o adottivi, ed al padre legittimo od adottivo, esclusi i figliastri ed il patrigno. Al servizio militare attivo fu assimilato il periodo trascorso in licenza di convalescenza. La esenzione concessa ai medici militari non fu estesa a quelli assimilati. Gli allievi dei collegi militari furono considerati militari se appartenendo a classi chiamate sotto le armi compissero il corso speciale per conseguire il grado di ufficiale. Agli iscritti volontari della Croce Rossa e del Sovrano Ordine di Malta non furono tuttavia equiparate le donne appartenenti alle due istituzioni.

Si sono voluti ricordare sommariamente questi particolari di applicazione del contributo per dimostrare come fosse difficile inserire su tributi reali, riscuotibili oggettivamente, astrazione fatta dalle vicende personali dei possessori dei redditi, un tributo che, essendo in sostanza nient'altro se non un'aggiunta del 25 % alle imposte dirette sui redditi, richiedeva tuttavia, per la sua applicazione, lo scrutinio di minute circostanze per-

sonali, relative ai nipoti, ai figli, ai genitori, agli avi e coniugi dei contribuenti iscritti nei ruoli delle imposte dirette. Alla semplicità, propria di queste, si sostituivano complicazioni maggiori persino di quelle che si incontrano in una vera imposta personale complessiva sui redditi; ma non si verificava quella condizione, che rende tollerabile la complicazione amministrativa maggiore e la delicatezza grande nell'assetto di una imposta personale, ed è il gettito cospicuo dell'imposta stessa.

Il contributo personale fruttava così scarsamente, che nessuno si meravigliò se esso quasi inavvertentemente, dopo essere stato prorogato per alcuni anni, sia stato per il 1923 applicato soltanto per metà e finalmente sia stato abolito, con regio decreto 25 gennaio 1923, n. 164, a partire dal 1° gennaio 1924.

70. — *L'imposta sui militari non combattenti* istituita con lo allegato B al decreto luogotenenziale 9 novembre 1916, n. 1525, aveva una occasione che si può chiamare temporanea ma già arieggiava a una estensione permanente degli istituti tributari normali.

L'occasione determinata dalla guerra fu il gran numero di militari richiamati alle armi, ma esonerati dal prestar servizio propriamente detto perchè destinati a lavori di aziende, officine, e stabilimenti di Stato e di altre pubbliche amministrazioni o di industriali privati ausiliari o produttori di cose utili alla guerra.

Costoro si trovavano in condizioni particolarmente favorevoli in confronto degli altri militari i quali subivano i pericoli della guerra e furono perciò considerati capaci di una speciale contribuzione allo scopo di equipararne parzialmente le condizioni ai militari combattenti.

Ma il nuovo istituto poteva altresì essere considerato un'estensione normale delle imposte permanenti perchè soltanto di fatto e non di diritto i salari degli operai erano prima della guerra e sono tuttora per lo più esentati dal pagare l'imposta di ricchezza mobile, nella categoria C dei redditi di lavoro, a cui

sono assoggettati tutti coloro che ottengono un reddito dalla prestazione del proprio lavoro. Per attuare in parte una norma la quale avrebbe dovuto essere permanente, gli operai esonerati o comandati a lavorare negli stabilimenti sovra indicati, furono chiamati a pagare, ogni mese a partire dal 1° dicembre 1916, un'imposta particolare in ragione delle condizioni speciali di favore in cui essi si trovavano di fronte a quelli che in conseguenza della chiamata sotto le armi perdevano lavoro, reddito e qualche volta anche la vita.

Non i soli dispensati e gli esonerati furono obbligati al pagamento dell'imposta: ma anche i militari comandati o destinati alle aziende medesime purchè rimanessero nella località dove precedentemente lavoravano; non i soli operai ma anche gli impiegati ed i direttori degli stabilimenti. Ove il direttore ne fosse il proprietario, l'imposta doveva essere commisurata al suo presunto stipendio. L'imposta cadeva sulla mercede o stipendio effettivamente riscosso dall'operaio nell'officina. Non importava che il salario fosse calcolato in ragione del tempo, chè anche il salario pagato a cottimo era assoggettato all'imposta.

Il salario tassato era quello netto, depurato, perciò, dei contributi obbligatori per multe, malattie, sospensione. Nel salario netto era compreso il valore del vitto ed alloggio pagato in natura.

L'imposta era a tipo progressivo: dell'1 % per i salari non superiori a lire 60 quindicinali e gli stipendi non superiori a lire 120 mensili; del 2 % per i salari settimanali da 61 a 120 lire e per gli stipendi mensili da 121 a 240 lire rispettivamente, e del 3 % per i salari degli operai superiori alle 120 lire quindicinali e per gli stipendi degli impiegati superiori alle 240 lire mensili.

L'imposta doveva essere trattenuta dalla pubblica amministrazione o dall'imprenditore o datore di lavoro all'atto del pagamento del salario o stipendio e doveva essere versata ogni mese all'ufficio del registro. Responsabili personalmente della trattenuta erano i datori di lavoro e gli imprenditori; una multa del 5 % dell'ammontare della tassa dovuta li colpiva in caso di inadempienza.



Il tributo fu riscosso dal 1° dicembre 1916 a tutto il 1918; fruttò:

milioni	4,6	nel 1916-17
»	15,4	» 1917-18
»	12,6	» 1918-19
	0,116	di residuo nel 1919-20.

Un decreto luogotenenziale 5 gennaio 1919, n. 25, lo aboliva. Il tentativo di attuare permanentemente l'imposta sui salari operai, cominciando da quelli non combattenti, veniva così meno appena era cessato lo stato di guerra.

71. — Caratteristico tributo della legislazione bellica italiana, di cui non si riscontrano tracce nella legislazione degli altri paesi, fu quello sui *proventi degli amministratori delle società per azioni* e sui *compensi ai dirigenti e procuratori di società commerciali*.

Il tributo fu istituito a due riprese. L'allegato B del regio decreto 12 ottobre 1915, n. 1510, istituì l'imposta straordinaria sui proventi degli amministratori delle società per azioni; il decreto luogotenenziale 28 febbraio 1918, n. 237, istituì la seconda imposta detta sui compensi dei dirigenti e procuratori delle società commerciali. Il testo unico 9 giugno 1918, n. 857, fuse in uno solo i due tributi.

Occasione ai due tributi fu lo stato di guerra che aumentò notevolmente i guadagni dei contribuenti da essi colpiti, ma l'imposta rispondeva ad uno stato d'animo anteriore alla guerra, il quale si può riassumere così: fra tutti i redditi di lavoro assoggettati alla imposta ordinaria sui redditi (tra di noi, quella di ricchezza mobile) alcuni redditi si distinguono per la facilità con cui sono guadagnati e per la eccezionale dimensione in proporzione al merito dell'opera prestata. Essi partecipano alla natura delle quasi-rendite e si potrebbero anche chiamare redditi di congiuntura. Segnalati tra essi sono i redditi degli amministratori delle società per azioni i quali, col puro intervento ad

alcune non frequenti adunanze dei consigli di amministrazione, lucrano somme vistose; fuori di proporzione colla importanza del servizio reso e della fatica durata. Tali redditi meritano per la loro quasi gratuità di essere tassati in modo particolare e tanto più lo meritano in tempo di guerra quando per il crescere dei prezzi e dei profitti le partecipazioni degli amministratori ai proventi delle società per azioni crescono a dismisura. In proporzioni minori può dirsi lo stesso per le partecipazioni ed interessenze dei dirigenti delle società commerciali.

In condizioni normali era ripugnante ad un'esatta visione del meccanismo economico la concezione della gratuità dei redditi degli amministratori e dei dirigenti. Scopo dell'imposta non pare sia quello di dare dei giudizi intorno alla fatica ed al merito del lavoro prestato dai contribuenti. Se le imposte dovessero essere distribuite secondo tale criterio potrebbe dubitarsi a ragione se il lavoro degli amministratori e dirigenti sia davvero, in media, meno meritorio di quello prestato da altre persone in altri campi della operosità umana. L'opinione pubblica può essere facilmente commossa dall'esempio di taluni amministratori i quali, occupandosi di gran numero di società, col passare dall'una all'altra riscuotono fortissime propine. Esistono però specie di lavoro assai meno produttive socialmente, le quali danno luogo a remunerazioni non minori di quelle degli amministratori. Specialmente per i dirigenti le società commerciali, l'importanza dell'opera prestata e la necessità di un'alta sua remunerazione non possono essere negate se non ponendosi da un punto di vista puramente demagogico.

Non occorre tuttavia ricorrere ad argomentazioni di questa specie per spiegare l'esistenza dei due tributi in un momento nel quale, come si vedrà in seguito, si istituiva una fortissima imposta, ben presto diventata confiscatrice, sui profitti provenienti dalla guerra. Poteva sembrare opera semplice di perequazione tributaria estendere sotto altro nome l'imposta sui profitti di guerra dagli imprenditori e negozianti privati e dalle società commerciali e per azioni, agli amministratori ed ai dirigenti

delle società stesse. Non si esauriva con ciò ancora il campo dei redditi aumentati in conseguenza della guerra; poichè talune categorie di professionisti, di proprietari e di lavoratori ottenevano pur esse vantaggi non lievi dallo stato di guerra. Ma si evitava che la tassazione dei profitti di guerra si restringesse, troppo, ai soli industriali e commercianti.

72. — Soggetti dell'imposta furono da un lato i consiglieri di amministrazione delle società anonime ed i soci accomandatari di quelle in accomandita per azioni, sia cittadini che stranieri; e dall'altra gli amministratori delegati, i gerenti, i direttori generali, tecnici ed amministrativi ed i procuratori, sia cittadini italiani o stranieri delle società commerciali. Fu giudicato che non solo dovessero essere assoggettati alla seconda imposta i dirigenti delle società per azioni ma anche quelli delle società per accomandita ed in nome collettivo. Fra i dirigenti tecnici ed amministrativi delle società commerciali a cui il tributo si applica non devono tuttavia essere annoverati i capi riparto di uno stabilimento industriale ai quali sia affidata la sorveglianza e l'esecuzione di speciali lavori. Ai dirigenti delle società furono assimilati invece i procuratori delle banche quando di queste per norma statutaria abbiano la rappresentanza e la firma sociale, il che si ritenne attribuisse loro funzioni direttive; invece i liquidatori delle società commerciali furono esenti in quanto si ritenne che il liquidatore della società compia opera professionale e non ottenga quegli utili speculativi o di congiuntura che furono reputati fondamento del tributo.

Oggetto dell'imposta fu per gli amministratori delle società ogni compenso da essi percepito sotto qualsiasi forma, di partecipazione agli utili, assegni, medaglie di presenza, diarie.

Caratteristica del compenso soggetto all'imposta straordinaria è che esso sia percepito in ragione della qualità di amministratori e come corrispettivo della opera prestata in tale qualità. Per conseguenza ove taluno dei consiglieri di amministrazione faccia parte di un comitato direttivo a cui sia affidato

un particolare compito, non è considerata come parte di compenso tassabile la somma ad essi pagata a titolo di rimborso di spesa.

Oggetto della seconda imposta sui dirigenti delle società commerciali sono parimenti le partecipazioni e le interessenze, le provvigioni comunque loro assegnate, in aggiunta allo stipendio fisso. Sono comprese nel compenso tassabile le provvigioni sulle vendite, le percentuali ragguagliate al numero o al peso dei prodotti: sono escluse soltanto le indennità pagate a titolo di rimborso di spesa, quando la spesa sia effettivamente sostenuta o dimostrata. Sono escluse del pari le somme trattenute a favore dei fondi pensioni e di previdenza, per gli impiegati delle società commerciali: sono escluse altresì le gratifiche o doppi stipendi che in alcune epoche dell'anno sono corrisposti ai dirigenti e procuratori delle società quando essi siano comuni a tutti gli altri impiegati delle società stesse. Sono escluse anche le somme liquidate a favore dei direttori tecnici a titolo di buona uscita ed indennità per la cessazione dal vincolo contrattuale se la indennità stessa sia dovuta dalla società indipendentemente dagli utili di esercizio.

73. — Dal quadro ora delineato dei soggetti e dell'oggetto dell'imposta appare manifesto che questa volle innanzi tutto colpire i sovraredditi di guerra degli amministratori e dirigenti delle società per azioni ed in seguito assimilò a questi altresì i compensi dei dirigenti le società commerciali in quanto i compensi stessi assumessero importanza particolare ed eccedessero i redditi normali del lavoro da essi prestato. Da questo concetto informatore discende che l'imposta sugli amministratori intese colpire l'intero loro reddito mentre quella sui dirigenti intese tassare soltanto l'eccedenza di quel reddito sul compenso normale. Da ciò la diversa struttura tecnica delle due imposte.

Quella sugli amministratori fu dapprima stabilita dal regio decreto 12 ottobre 1915, fu aumentata dall'art. 9 del decreto luogotenenziale 9 settembre 1917, n. 1546, per i compensi maturati posteriormente al 31 dicembre 1917; fu raddoppiata dall'art. 7 della legge 27 febbraio 1921, n. 145, attuato con regio



decreto 21 agosto 1921, n. 1260, a partire dai compensi maturati nel 1921; e successivamente ridotta con i decreti citati nel seguente riassunto:

	R. decr. 12-x-15	Deer L. 9-ix-917	R. decr. 21-viii-21	R. decr. 24-xi-21	R. decr. 25-iv-22
	1 <sup>a</sup>	2 <sup>a</sup>			
fino a Lire 2.500	5 ‰	5 ‰	10 ‰	5 ‰	2,50 ‰
da L. 2.501 a L. 5.000	8 ‰	10 ‰	20 ‰	10 ‰	5 ‰
» » 5.001 » » 10.000	10 ‰	12 ‰	24 ‰	12 ‰	6 ‰
» » 100.01 » » 20.000	12 ‰	15 ‰	30 ‰	15 ‰	7,50 ‰
» » 20.001 » » 40.000	15 ‰	20 ‰	40 ‰	20 ‰	10 ‰
» » 40.001 in più	20 ‰	25 ‰	50 ‰	25 ‰	12,50 ‰

Le aliquote sopra riassunte si applicano non all'intero reddito ma frazionatamente ad ogni scaglione della somma annuale complessivamente assegnata ad ogni singolo partecipante di tutte le società a cui egli appartiene.

L'aliquota della seconda imposta fu per la prima volta regolata dal decreto luogotenenziale 28 febbraio 1918, n. 237, e fu raddoppiata colla citata legge del 27 febbraio 1921, attuata col regio decreto 21 agosto 1921, n. 1260. Quando, tuttavia, l'amministrazione si trovò di fronte al dettame del legislatore dovette riflettere che il raddoppiamento sarebbe stato inopportuno per i contribuenti, i quali non si distinguevano in sostanza da molti professionisti e lavoratori il cui reddito andava assoggettato soltanto alla normale imposta di ricchezza mobile. Direttori generali, direttori tecnici ed amministrativi, procuratori di società non sono nient'altro che lavoratori intellettuali i quali ricevono uno stipendio fisso o variabile a secondo della convenienza dell'intrapresa che li impiega. Laddove tutti gli altri contribuenti pagavano soltanto l'imposta normale, per quale ragione il tributo suppletivo, già fortissimo nell'aliquota dal 5 al 20 ‰, doveva essere raddoppiato per scaglioni di reddito, i quali, cominciando dalle lire 5.000, non potevano essere considerati come redditi eccezionali?

È vero che il decreto istitutivo dell'imposta sui dirigenti affermava che oggetto della tassazione dovevano essere soltanto le partecipazioni ed interessenze assegnate in aggiunta allo stipendio fisso; ed è vero altresì che, quando lo stipendio fisso non fosse esistito o fosse stato inferiore a lire 10.000 annue, dovevano essere esenti dalla imposta speciale le prime 10.000 d'interessenza, ovvero quella somma che, unitamente allo stipendio, occorresse per raggiungere le 10.000 lire; ma trattavasi in sostanza pure sempre di redditi modesti ai quali non poteva essere artificiosamente attribuito carattere di reddito di congiuntura o di sovraprofitto di guerra. Perciò l'amministrazione finanziaria, giustamente impensierita della disparità di trattamento che si creava fra questa e le altre categorie di contribuenti percettori di redditi di lavoro, assai saviamente osò andare contro la tendenza demagogica del tempo ed ordinò che le interessenze fino alle lire 30.000 continuassero a pagare l'antica imposta, mentre soltanto le interessenze superiori a questa cifra dovessero pagare l'imposta raddoppiata.

Così possiamo ora riassumere nella seguente maniera la vicenda dell'aliquota dell'imposta:

				Decreto L. 28 II 1918	R. Decreto 27-VIII-921	R. Decreto 25 I-1923
				1 <sup>a</sup>	2 <sup>a</sup>	3 <sup>a</sup>
fino a lire		5.000		5 %	5 %	2,50 %
da L.	5.001	a L.	10.000	10 %	10 %	5,— %
»	10.001	»	15.000	12 %	12 %	6,— %
»	15.001	»	20.000	15 %	15 %	7,50 %
»	20.000	in più		20 %	20 %	10,— %
da L.	30.001	a L.	50.000	—	25 %	—
»	50.001	»	80.000	—	30 %	—
»	80.001	»	120.000	—	35 %	—
»	120.000	in più		—	40 %	—

74. — Una curiosa preoccupazione del legislatore, a proposito delle società commerciali, fu quella di impedire che le società si assumessero l'onere del pagamento del tributo, il quale, secondo la sua intenzione, doveva gravare sugli amministratori e sui dirigenti.

Un decreto luogotenenziale 9 maggio 1918, n. 650, consentì bensì alle società il diritto di chiedere che l'imposta dovuta dai propri dirigenti e procuratori fosse iscritta a ruolo al nome della società stessa. Desideravano le società di potere ciò fare perchè non diventasse di pubblica ragione l'ammontare dei compensi corrisposti ad ogni dirigente; troppo importando alle società talvolta che i diversi dirigenti non conoscessero l'ammontare del compenso assegnato agli altri. Ma per garantire che, nonostante la tassazione fatta al nome delle società, il tributo fosse riversato sui dirigenti si volle che le società in tal caso dovessero corrispondere l'imposta in ragione della somma complessiva dei compensi e del non ammontare dei compensi singoli. Fu ordinato altresì che quando dalle ispezioni dei registri sociali constasse che la società non aveva esercitato la rivalsa della imposta sui dirigenti, l'imposta stessa dovesse essere nuovamente iscritta a ruolo a carico dei singoli assegnatari. Obbligate ancora le società, quando preferissero pagare esse l'imposta, di pagarla in una sola invece che in tre soluzioni.

Il decreto luogotenenziale 12 settembre 1918, n. 1503, estese all'imposta sugli amministratori il diritto della finanza di reinscrivere a carico degli amministratori medesimi l'imposta dovuta, quando la società non avesse esercitata la rivalsa a loro carico. Fu fatto anzi obbligo, con la comminatoria di una penalità di 500 lire, ai sindaci delle società per azioni di presentare all'agenzia dell'imposte una dichiarazione attestante l'esercitato diritto di rivalsa da parte delle società. Qualora le società avessero concesso dopo la pubblicazione del decreto un aumento di compenso ai propri amministratori, tale aumento fu considerato come in frode della legge e fu assoggettato a un tributo particolare del 70 % gravante in proprio la società.

Null'altro di interessante è da ricordare a proposito di queste due imposte salvo il singolare spirito di sospetto anche per quello che riguarda l'applicazione delle penalità. Una circolare 18 aprile 1918, n. 4144, suggeriva ai funzionari di graduare la penalità in ragione della maggiore o minore remissività delle società stesse ad accettare la giusta imposizione del tributo, della maggiore o minore tendenza ad avvalersi di tutti i mezzi per sfuggire all'imposta, di tutti quei fatti insomma che valessero a caratterizzare il contegno della società di fronte al dovere pubblico di soddisfare le imposte.

75. — All'abolizione delle due imposte provvide il regio decreto 25 gennaio 1923, n. 164, il quale dichiarò che l'imposta stessa dovesse ancora esigersi una volta sui proventi risultanti dai bilanci chiusi dopo il 31 dicembre 1922 con un'aliquota uguale alla metà di quelle che fino allora erano in vigore.

Un successivo decreto del 30 dicembre 1923, n. 3027, ricordando che, per i proventi risultanti da bilanci chiusi dopo il 31 dicembre 1923, l'imposta era abolita, notava che poteva sorgere dubbio riguardo alla permanenza in vigore dell'imposta speciale del 70 %, di cui sopra si disse, sugli aumenti di assegni concessi agli amministratori, allo scopo di eludere l'obbligo della rivalsa. Fin da prima con decreto 25 gennaio 1923, n. 164, l'obbligo della rivalsa sugli amministratori era stato abolito, come con decreto legge 26 gennaio 1922, n. 63, era stato tolto l'obbligo analogo per l'imposta sui dirigenti delle società. Mancava adunque la ragione di colpire con una sovratassa del 70 % un aumento che più non potevasi considerare in frode alla legge: ed il decreto citato esplicitamente aboliva il singolarissimo tributo istituito per il vano tentativo di impedire che avesse luogo un processo economico di traslazione della imposta; il quale, se imposto dai rapporti tra le parti, era quasi impossibile non si verificasse.

---



## CAPITOLO IV

### I PROFITTI DI GUERRA E LA LORO TENTATA PROGRESSIVA CONFISCA

76. I tre diversi tributi — sui profitti dipendenti dalla guerra, sugli aumenti di patrimonio e di avocazione — con i quali si vollero confiscare i profitti di guerra.

76. — Sebbene l'imposta sui profitti di guerra sia stata applicata in quasi tutti i paesi belligeranti ed anche in alcuni che non parteciparono alla guerra, l'istituto italiano presenta caratteristiche sue proprie, le quali lo fanno degno di nota.

Il nome dell'istituto ebbe a subire successive modificazioni. Iniziata col regio decreto 21 novembre 1915, n. 1648, col nome di « imposta sui profitti dipendenti dalla guerra » essa fu integrata più tardi con un'imposta la quale, sebbene abbia intitolazione particolare di « imposta sugli aumenti di patrimonio derivanti dalla guerra », altro non fu che un supplemento della prima. Il nuovo tributo doveva essere il complemento di quella imposta straordinaria sul patrimonio di cui si dirà dopo e fu contemporaneamente istituito con lo stesso regio decreto 24 novembre 1919, n. 2164 <sup>(1)</sup>.

---

(1) Per la storia dell'imposta sugli aumenti di patrimonio anteriormente al R. decreto 24 novembre 1919 vedi il capitolo quinto e specialmente i §§ 131, 135, 146 e 147.

Come l'imposta straordinaria sul patrimonio doveva falciare una volta tanto in misura progressiva il patrimonio di tutti i cittadini, così l'imposta sugli aumenti di patrimonio derivanti dalla guerra doveva essere, nell'intenzione dei suoi creatori, un complemento dell'imposta patrimoniale inteso a gravare maggiormente il patrimonio di quelli tra i cittadini, che, a differenza dei danneggiati della guerra, lo avevano cresciuto dopo il 1° agosto 1914.

Allo stesso modo, però, come l'imposta straordinaria sul patrimonio, invece di riuscire, secondo l'intendimento di talun suo ideatore, una vera leva sul capitale, finì per trasformarsi, come vedremo, in un'imposta complementare sul reddito ricavato dal patrimonio, così l'imposta sugli aumenti di patrimonio non colpì tutti gli incrementi di patrimonio verificatisi in occasione e per causa della guerra a chiunque spettassero, ma si restrinse esclusivamente a tassare nuovamente quegli stessi profitti che erano oggetto specifico della precedente imposta sui profitti di guerra.

La natura del nuovo tributo risultava quindi profondamente diversa da quella che sarebbe stata caratteristica del titolo suo; ne erano colpiti non tutti i cittadini che avessero veduto aumentare il loro patrimonio in occasione di guerra, ma soltanto quelli che già si reputavano percettori di profitti di guerra; non un istituto autonomo, ma una semplice addizionale, mutato nomine, dell'imposta sui profitti di guerra.

Osserviamo qui ancora una volta un esempio di quella singolare predilezione del nostro legislatore per la moltiplicazione dei nomi tributari, indirizzati allo scopo di creare nella opinione pubblica una vaga impressione, che si fosse riusciti a colpire qualche cosa d'altro che non fossero i comuni profitti di guerra, così da soddisfare le querele di coloro che possedendo capitali fruttiferi di redditi fissi, li avevano veduti svalutati a cagione della diminuzione di valore della moneta e del rialzo del saggio dell'interesse, mentre altri più fortunati od avveduti, con l'investire i loro capitali in maniera fruttifera di reddito

variabile, erano sfuggiti in tutto o in parte al deprezzamento o benanco erano stati avvantaggiati da un apprezzamento. Col nome dato al tributo potevano i danneggiati dalla svalutazione monetaria e dai rivolgimenti nel saggio di interesse immaginare che i beneficiati fossero soggetti ad un tributo speciale; in realtà era chiaro dal testo della legge che oggetto del nuovo tributo era esclusivamente la materia già soggetta al precedente tributo sui profitti di guerra. Anche dopo, quando, sotto la pressione del malcontento crescente contro i profittatori della guerra, il Ministero Giolitti si indusse a presentare e fare approvare dal parlamento la cosiddetta legge per l'avocazione (24 settembre 1920, n. 1298), furono avvocati allo Stato nuovamente gli stessi profitti già colpiti dai due precedenti tributi. Quella che, sebbene chiamata col nome di avocazione, intendeva essere una vera confisca di tutto l'arricchimento di guerra, si restrinse invero a crescere al cento per cento l'aliquota complessiva delle due imposte precedenti; nulla che non fosse soggetto a queste due imposte, essendo, « in principio » soggetto all'avocazione.

Ben a ragione i tre tributi, conosciuti con i tre diversi nomi di imposta sui profitti dipendenti dalla guerra; di imposta sugli aumenti di patrimonio derivanti dalla guerra e di avocazione dei profitti derivanti dalla guerra, si possono quindi considerare come un unico tributo, a mano a mano inasprito e condotto sino all'aliquota massima del cento per cento, ossia sino alla confisca completa del reddito.

## I. L'OGGETTO DELL'IMPOSTA

77. Oggetto del tributo; non i sopraprofiti in genere, ma quelli provenienti dalla guerra. — 78. Il rapporto tra guerra e profitto da rapporto logico di causalità si trasforma in un rapporto cronologico di successione nel tempo. — 79. Carattere reale del tributo — disequaglianze che ne derivano tra le piccole e le grandi imprese. — Eccezioni per le affittanze collettive e le cooperative.

77. — Quale fosse l'oggetto di questo unico tributo fu detto dal decreto 21 novembre 1915 che lo creava: « i nuovi redditi realizzati in conseguenza della guerra europea da commercianti, industriali ed intermediari, nonché i redditi della medesima natura realizzati in eccedenza dei redditi ordinari ».

Concetto informatore della definizione è dunque che il nuovo reddito o aumento di reddito si sia verificato in conseguenza della guerra. L'oggetto dell'imposta sui profitti di guerra non è potenzialmente permanente: tassabile non è il reddito in eccesso di quello normale, ma questo purchè ecceda altresì quello che già si otteneva nel tempo di pace. Laddove altri reputava tassabile col nuovo tributo tutti i redditi i quali superavano l'8 %, per esempio, del capitale investito, sia che l'eccedenza si ottenesse o no prima dell'agosto 1914, il legislatore italiano, considerò base dell'imposta l'eccedenza oltre il reddito che si otteneva prima della guerra. Presunse bensì che tutti i redditi fino all'8 % del capitale investito fossero da considerarsi redditi di pace, ma se nei tempi prebellici il reddito ottenuto superava l'8 % e giungeva al 20, al 30, al 50 %, del capitale investito, profitto di guerra era soltanto l'eccedenza oltre il 20, il 30, il 50 % che già era reddito di pace.

78. — L'inciso « in conseguenza della guerra europea » fu cagione di gravi dubbi e di dispute fra l'amministrazione ed il contribuente: poichè, essendo condizione essenziale per la tassa-



zione che i profitti dipendessero dalla guerra, era naturale che i contribuenti si sforzassero di escludere ogni nesso tra la guerra ed i profitti medesimi, laddove l'amministrazione finanziaria cercava di trasformare il rapporto di causalità tra guerra e profitto in un mero rapporto cronologico, tra il « prima » dello scoppio della guerra ed il « dopo » del profitto ottenuto.

A chiarire il punto un decreto luogotenenziale 23 dicembre 1915, n. 1893, dichiarò che dovessero presumersi profitti di guerra, salvo la prova contraria da parte del contribuente, tutti quelli che si fossero verificati comunque, per aumento di produzione o di commercio oppure per elevamento di prezzi, dopo il 1° agosto 1914.

Non più dunque indagini difficili sul rapporto di causalità tra il fatto della guerra ed il fatto del nuovo o maggiore profitto, ma la semplice constatazione che dopo il 1° agosto 1914 si era avuto un aumento di produzione o di commercio ovvero si erano elevati i prezzi.

Tutti i profitti che furono ottenuti durante il tempo di guerra furono idealmente considerati come dovuti alla guerra, potendosi soltanto immaginare sottratto all'imposta quel maggior profitto che, fermi rimanendo i prezzi e la quantità di merce prodotta, si fosse potuto ottenere per altra via, come ad esempio, la diminuzione dei costi di produzione.

Ad evitare interpretazioni restrittive non essere profitti di guerra quelli che non fossero dovuti alle cause tassativamente indicate nella legge, un'istruzione ministeriale dettata con circolare 11 agosto 1917, n. 7715, si affrettava a dichiarare che la presunzione spiegava soltanto e non restringeva la norma generale per cui erano tassati tutti i nuovi e maggiori redditi realizzati in conseguenza della guerra. L'aumento di produzione o di commercio e l'elevamento dei prezzi devono perciò intendersi soltanto come le cause più comuni e tipiche che possano dar luogo a produzione di profitti dipendenti dalla guerra. In questi casi esiste una presunzione « *juris tantum* » a favore della finanza, cosicchè sul contribuente cade l'onere della prova con-

traria. In tutti gli altri casi, pur mancando la maggiore produzione, lo sviluppo del commercio o il rialzo di sopraprezzi, non essendo escluso senz'altro che esistano sopraredditi, risorge la norma comune per cui spetta alla finanza e non al contribuente dimostrare l'esistenza del reddito.

79. — Venuta alla luce come un'aggiunta all'imposta ordinaria sui redditi di ricchezza mobile, che già gravava normalmente sui commercianti, industriali ed intermediari, l'imposta sui profitti di guerra, anche per quanto toccava il proprio soggetto, conservò le caratteristiche dell'imposta di cui poteva quasi considerarsi un accessorio. Non la persona fu cioè il soggetto dell'imposta, ma l'impresa industriale e commerciale.

Le conseguenze del carattere reale erano ovvie. Dovunque la legge sancì esenzioni per guadagni minimi od era progressiva in ragione della somma assoluta di guadagno, ivi la tassazione reale inasprì la gravanza dei tributi.

Dovunque erano imprese con parecchi soci, questi dovettero assoggettarsi all'imposta anche se ne sarebbero andati esenti, ove il guadagno totale della impresa fosse stato diviso per il numero dei soci. La tassazione per impresa e non per persona fu feconda di sperequazioni anche perchè, in virtù di una nota caratteristica della legge ordinaria d'imposta sui redditi di ricchezza mobile, il reddito degli industriali e dei commercianti comprende tanto il frutto nel capitale quanto il reddito del lavoro prestato dai proprietari della impresa. Accadde perciò che furono diversamente tassati i contribuenti privati, piccoli e medi, in confronto delle grandi imprese e delle società per azioni. Queste furono tassate soltanto sui loro redditi di capitali dopo dedotti gli stipendi pagati ai loro amministratori, gerenti, direttori. Le medie e le piccole intraprese, invece, in cui i consoci sono anch'essi dirigenti della propria intrapresa, non poterono detrarre gli stipendi pagati ai soci non consentendo la legge italiana di ricchezza mobile di considerare come spesa lo stipendio assegnato non solo al proprietario dell'azienda ma anche alla moglie ed

ai figli da lui dipendenti e con lui conviventi. Tutto il guadagno delle piccole e medie intraprese poté essere considerato profitto di guerra anche se era remunerazione del lavoro prestato dai soci e dalle loro famiglie. Attenuò in parte la sperequazione il tributo sugli amministratori delle società per azioni e sui dirigenti delle società commerciali (cfr. capitolo III, § 71 a 75).

In gran parte la sperequazione rimase, dando luogo a querele da parte dei piccoli contribuenti, i quali si videro prima tassata e poi avocata tutta l'eccedenza dei loro guadagni oltre il livello antebellico anche se questa eccedenza a mala pena corrispondeva all'aumento del costo della vita. Qualche attenuazione del principio, via via acconsentita, non ebbe grande importanza. Il decreto luogotenenziale 24 maggio 1917, n. 894, dispose invero che per le affittanze agrarie collettive l'accertamento dovesse essere eseguito in confronto non dell'affittanza in complesso, ma dei singoli consociati; ed essendo, come si dirà poi, esente da imposta il sopraprofitto non superiore alle 2.500 lire, quasi tutti i membri delle affittanze collettive si sottrassero al tributo. La finanza provvide però con la circolare del 1° agosto 1917, n. 7357, a restringere la portata della fatta concessione: affittanza collettiva invero non doveva essere considerata quella che era tale secondo i principii di diritto comune, ma quella che poteva essere reputata tale in virtù dell'articolo 9 della legge sulla ricchezza mobile. Così, non fu reputata affittanza collettiva quella nella quale diverse persone avessero assunto solidalmente e promiscuamente tutti i rischi e partecipassero a tutti gli utili della intera azienda, ma quella soltanto in cui ciascun affittuario, pur con un'unica rappresentanza e con amministrazione comune con altri, conducesse in proprio una parte del fondo, affittato dalla collettività. Le affittanze cioè a conduzione unita furono considerate un'impresa unica e come tale tassate. Soltanto quelle a conduzione divisa ebbero il beneficio della ripartizione del soprareddito per il numero dei componenti l'associazione.

Facendo un altro strappo al principio della realtà e della indivisibilità del reddito, la legge di avocazione ordinò che anche le cooperative, gli enti e gli istituti di consumo ed i consorzi di cooperative di produzione e lavoro che, non proponendosi scopo di privata speculazione, fossero regolarmente iscritte in appositi registri o riconosciute dalla commissione per la revisione degli enti di consumo, potessero giovare del frazionamento del guadagno complessivo della impresa tra i soci.

Quando si trattò di definire la società cooperativa, l'amministrazione finanziaria volle eccettuare dal beneficio della divisione le cooperative cosiddette false e suppose che fossero vere cooperative soltanto quelle le quali compiersero operazioni di vendita esclusivamente con i soci, ad esclusione dei terzi. La commissione parlamentare che la legge 24 settembre 1920 costituiva per dare parere sulle proposte del governo non poté tuttavia accogliere tale concetto il quale, in Italia, a suo parere, contrastava con la realtà. La cooperazione di consumo in Italia non si è potuta sviluppare mai ogni qualvolta le cooperative si sono ostinate a vendere esclusivamente ai soci: la loro vita, salvo alcune pochissime eccezioni, trascorse stentata e condusse le cooperative stesse ad una fine miserevole, contraria agli scopi che la cooperazione si ripromette. Fine della cooperazione di consumo è di esercitare un'azione di calmiera sui prezzi correnti, il che si fa vendendo ampiamente a tutti coloro che si presentano a comperare: soltanto così la cooperativa può svilupparsi, fare acquisti su vasta scala, ottenere il beneficio dei prezzi all'ingrosso e fare beneficiare di questi prezzi all'ingrosso la propria clientela. La cooperazione di consumo, la quale attua i suoi ideali, si distingue da quella che si propone scopi di privata speculazione, badando al trattamento che la cooperativa fa ai soci e ai non soci. Se la cooperativa vende alle medesime condizioni di prezzo ad ambedue le categorie e se non soltanto vende allo stesso prezzo ma, giunta alla fine dell'anno e fatti i conti e risultando un utile di vendita ossia una differenza tra il prezzo di acquisto e tutte le spese da un lato ed il ricavo



dalla vendita, questa differenza viene rimborsata nelle medesime proporzioni tanto ai soci come ai non soci, noi ci troviamo dinanzi alla cooperazione di consumo propriamente detta. Se invece la cooperativa faccia prezzi minori per i soci e più alti per i non soci ed alla fine dell'anno rimborsi il risparmio o la differenza tra il costo e i prezzi soltanto ai soci e non agli estranei, ecco una pseudo-cooperativa, una organizzazione di poche persone le quali hanno per iscopo di arricchire se stesse a danno di altre. La commissione parlamentare era perciò del parere che dovessero escludersi dal beneficio della personalità quelle società cooperative di consumo, le quali, per quanto riguarda i prezzi di vendita e la restituzione dei sopraprezzi pagati dai consumatori, trattino diversamente i soci ed i terzi. Ed aggiungeva un'altra esclusione: che dovessero essere escluse dal beneficio le cooperative di consumo le quali avessero ripartito alle azioni un dividendo superiore al 6 % sul capitale investito, considerando come investito il capitale versato più le riserve accumulate dai soci negli anni precedenti. Ove il dividendo superi il 6 %, è più che dubbio che la cooperativa in discorso sia una cooperativa la quale si propone di attuare gli ideali della cooperazione.

Pur essendo queste proposte in massima state accolte dal governo, i favori concessi alle affittanze agrarie ed alle cooperative di consumo rimasero una irrilevante eccezione al principio della realtà, a cui rigidamente si informò quindi l'applicazione dell'imposta sui sopraprofiti di guerra.

## II. IL REDDITO ORDINARIO

80. Concetto del « reddito ordinario ». Diseguaglianze fra le imprese, a seconda del punto di sviluppo a cui sono giunte. — 81. Le imprese le quali nell'anteguerra erano tassate per una somma minore di quella effettiva, furono assoggettate a tributo di guerra per una somma maggiore di quella vera. Il rimedio offerto non fu di agevole applicazione. — 82. Casistica rispetto alla tassabilità di alcuni redditi cresciuti in tempo di guerra. — 83. L'esenzione dei redditi dei proprietari-agricoltori. Lagnanze degli affittuari ed attenuazione dell'imposta a loro carico. — 84. Attenuazione al principio della tassabilità dei sovrapprezzi delle azioni e delle restituzioni di prezzo ai soci di cooperative.

80. — Su due concetti fondamentali si imperniava l'imposta: reddito ordinario e capitale investito. L'imposta doveva tassare prima e confiscare poi tutta la eccedenza di guadagno oltre il reddito ordinario.

La definizione del reddito « ordinario » ebbe perciò capitalissima importanza per il contribuente e per la finanza. Per reddito ordinario si intese dapprima quel reddito che era stato definitivamente accertato ai fini della imposta di ricchezza mobile nel biennio 1913-14; ma quando siffatto reddito fosse risultato inferiore all'8 % del capitale investito, reputavasi reddito ordinario una somma uguale a questo 8 %. Quando si trattasse di contribuenti non ancora assoggettati all'imposta di ricchezza mobile, il reddito ordinario si doveva determinare con opportuni confronti con i redditi già accertati per il biennio predetto al nome di contribuenti appartenenti alla stessa categoria.

Un decreto luogotenenziale 18 gennaio 1917 spiegò che, nel caso di aumento di capitale di un'impresa o società preesistente al 1° agosto 1914, il reddito ordinario dell'aumento dovesse essere valutato in una percentuale pari a quella calcolata per il capitale antico, cosicchè nei casi nei quali un'impresa o società già prima del 1° agosto 1914 godesse di redditi superiori all'8 %,

per esempio del 20 %, reputavasi che per essa anche i nuovi capitali dovessero fruire di un reddito ordinario del 20 %, sicchè sino a tal limite non potesse applicarsi l'imposta sui profitti di guerra.

La definizione, in apparenza ovvia, diede luogo a vive lagnanze di sperequazione.

Una prima disparità derivava da ciò, che negli anni base, rispetto a cui si calcolava il reddito ordinario, diversissime erano le condizioni iniziali dei contribuenti. Vi era colui il quale aveva già spinto la sua intrapresa al massimo di sviluppo ed otteneva già sul capitale investito ragguardevole reddito: ad esempio il 20 od anche il 50 %. Dato il sistema seguito dal legislatore, ne venne che tutto questo 20 o 50 % fu considerato reddito ordinario, e divenne tassabile, ai fini dell'imposta e sovrimposta sui sopraprofiti, soltanto l'eccedenza oltre questa percentuale di reddito. E sin qui, ragionando secondo la logica dell'imposta, non potevasi fare obiezione al sistema; ma l'obiezione nasceva quando anche per le aggiunte di capitale investito avvenute in seguito, dopo il 1911 e il 1912, e poi ancora durante il periodo della guerra, si continuò a calcolare come reddito ordinario una percentuale del 20 o 50 % uguale a quella che costituiva la percentuale ante-bellica sul vecchio capitale investito. Stava bene che al vecchio capitale fosse concessa quella remunerazione, perchè già la otteneva prima della guerra, ma non vi era ragione di credere che le successive aggiunte di capitale investito avessero potuto ottenere una così alta remunerazione. Dal punto di vista della teoria economica non pare dubbio che se ciò inizialmente avesse potuto verificarsi, le imprese interessate avrebbero avuto ragione di continuare a crescere il capitale investito fino a che le ultime dosi del capitale medesimo avessero dato un frutto uguale a quello corrente per i capitali liberi nelle imprese di ugual rischio e difficoltà.

Una seconda critica poteva muoversi al concetto del reddito ordinario, supposto sempre uguale a quello ante-bellico, ed è che se talune imprese erano giunte al periodo base dell'ante-guerra

a grande fioritura, altre invece si trovavano soltanto in sull'inizio del loro svolgersi. Tutte le intraprese nuove, che si erano costituite pochi anni prima della guerra, necessariamente avevano attraversato in quegli anni dal 1910 al 1914 un'epoca di prova, di difficoltà. Il loro reddito netto era stato scarso; ma ciò non era affatto un indice dello sviluppo che il reddito stesso avrebbe avuto naturalmente, a mano a mano che l'intrapresa si fosse assodata, anche se non fosse intervenuto il fatto straordinario della guerra. Accadde perciò che le intraprese nuove furono incise dal tributo straordinario ben più profondamente che le intraprese vecchie, e per esse fu considerato profitto di guerra, e quindi tassato, ed ora avvocato, ciò che in realtà era reddito ordinario.

81. — Ragione massima di lagnanza dei contribuenti era la norma contenuta nel decreto costitutivo dell'imposta secondo cui reddito ordinario era quello accertato ai fini dell'imposta di ricchezza mobile nella media degli anni 1913 e 1914.

Accadde che, prima della guerra, il reddito accertato era spesso inferiore al reddito vero che i contribuenti fin già da allora riuscivano ad ottenere: vi erano tali contribuenti che già avevano 50.000 lire all'anno di reddito ed erano riusciti ad ottenere un accertamento di sole 20.000 lire. Il vantaggio ottenuto prima dal contribuente in frode alla finanza si volse durante la guerra in suo danno, inquantochè la finanza considerò come sopraprofitto tassabile l'intera differenza tra il nuovo reddito, supponiamo di 100.000 lire e il reddito accertato di 20.000 lire, ossia 80.000 lire: mentre nella realtà il vero sopraprofitto di guerra era soltanto uguale alla differenza tra le 100.000 lire e le 50.000 lire effettive di cui il contribuente godeva già prima della guerra. Subito i contribuenti rilevarono l'ingiustizia o il danno, come dir si voglia, che si verificava a loro detrimento e chiesero ripetutamente di essere autorizzati a dimostrare che il reddito effettivo da essi goduto prima della guerra non era già quello di 20.000 lire, accertato ai fini dell'imposta di ric-



chezza mobile, ma l'altro di 50.000 lire. Il legislatore, persuaso della giustizia della richiesta e della convenienza di accoglierla per la finanza, vi annuì con il decreto luogotenenziale 9 maggio 1918, n. 654, ma poichè erano allora già conchiusi o in corso gli accertamenti per l'imposta e sovrimposta sui sopraprofiti per il periodo 1° agosto 1914-31 dicembre 1915, 1916 e 1917, concedette tale facoltà ai contribuenti soltanto a partire dal 1° gennaio 1918: e così per gli esercizi del 1918, 1919 e primo semestre 1920 il contribuente ebbe diritto di dimostrare che il reddito effettivo prima della guerra (1913) era diverso e maggiore del reddito accertato ai fini dell'imposta di ricchezza mobile, così da doversi calcolare il profitto di guerra non più in rapporto al reddito accertato, ma al reddito vero. Il contribuente doveva naturalmente pagare l'imposta di ricchezza mobile non più sul reddito fittizio accertato, ma sul reddito ora dimostrato vero. I periodi di applicazione dell'imposta sui sopraprofiti di guerra diventarono, perciò, due: nel primo dei quali (dal 1° agosto 1914 al 31 dicembre 1917) si considera sempre come reddito ordinario quello accertato per il 1913-14, mentre nel secondo periodo (dal 1° gennaio 1918 al 30 giugno 1920) può darsi che il contribuente riesca a dimostrare che il reddito ordinario in base a cui si doveva fare il calcolo, non è quello accertato, ma è un altro di cui effettivamente egli godeva già prima della guerra. Situazione incongrua, poichè la finanza ammise per tal modo di colpire, in certi casi, come profitto di guerra per il periodo dal 1° agosto 1914 al 31 dicembre 1917, somme che erano parte del reddito ordinario di pace; e malgrado tale formale riconoscimento, essa le considera come reddito di guerra, sottoponendole alla conseguente tassazione.

La diversità di trattamento, rimasta nella legislazione ancora rispetto alla avocazione, non ebbe forse risultati concreti importanti essendo riuscito difficilissimo ai contribuenti dimostrare l'esistenza effettiva di un reddito ordinario superiore a quello accertato. La difficoltà aggravò tuttavia l'ingiustizia poichè crebbe il pericolo che fosse confiscato un reddito di pace.

82. — La definizione del profitto di guerra come la differenza tra i due redditi di pace e di guerra era un principio, il quale dovette essere in molti casi singoli precisato, perchè fosse chiarito se davvero si trattasse di reddito bellico o di quantità priva di ogni rapporto di dipendenza col fatto della guerra.

Non sembra inopportuno ricordare taluna tra le più rimarchevoli discussioni sorte in proposito.

Poichè la nostra imposta, per la sua indole di accessorio all'imposta mobiliare, tassa non tutti i profitti dipendenti dalla guerra, ma esclusivamente quelli ottenuti da commercianti, industriali ed intermediari, fu giudicato essere l'esercizio del commercio, dell'industria e dell'intermediazione condizione necessaria perchè esistesse il profitto di guerra: quindi, se una società commerciale, dopo essersi messa in liquidazione, realizza le attività patrimoniali, il maggiore valore di realizzo in confronto del costo ha carattere patrimoniale ed avendo natura di capitale non può essere considerato reddito e non è perciò soggetto all'imposta sui sopraprofiti (decisione della Commissione centrale 15 giugno 1922, n. 17316).

Sottile fu l'argomentazione addotta per applicare l'imposta sui profitti di guerra, anche quando non esisteva, in confronto al periodo prebellico, nè aumento di produzione nè incremento di prezzi. Così per le società di assicurazioni contro gli incendi nonostante fosse constatato che la massa delle operazioni non era aumentata nè le tariffe cresciute dopo la guerra, fu giudicato poter darsi profitto di guerra anche semplicemente in seguito alla diminuzione dei rischi derivanti dallo stato di guerra. I richiami sotto le armi scemarono, a quanto pare, in talune regioni le occasioni di incendio e, in parte, attenuarono l'intensità degli odi di famiglia e di classe, sicchè, essendo diminuiti gli incendi, talune imprese di assicurazione dovettero pagare minori risarcimenti ed, a tariffa costante e numero di operazione invariato, ottennero più lauti profitti. Questi furono perciò giudicati profitti di guerra e soggetti all'imposta (decisione 2 giugno 1920, n. 2852).

Fu riscontrato talvolta che i bilanci di talune società anonime di anno in anno, presentavano, già prima della guerra un costante aumento di produzione, nè la ragione dell'aumento crebbe nel periodo di guerra. A scemare il rigore del principio che fosse profitto di guerra ogni eccedenza sul reddito di pace, fu in tal caso ritenuto, se davvero l'impresa non aveva rivolto la sua attività ad oggetti diversi da quelli che si perseguivano prima della guerra, che l'incremento avesse indole ordinaria e quindi non fosse tassabile.

Ad attenuare parimenti il rigore della legge che voleva sempre si facesse il confronto col reddito accertato nel 1913-14, fu consentito che, se negli anni 1913 e 1914 l'impresa non fosse già esistita o non fosse ancora cominciato l'accertamento del reddito, il confronto dovesse farsi con imprese analoghe e dovesse reputarsi ordinario il reddito che la nuova impresa avrebbe ottenuto al ragguaglio di quello in uso nelle industrie analoghe, sia pure superiore all'8 %.

Bastò invece si trattasse di un lavoro dipendente chiaramente dallo stato di guerra, perchè un reddito fosse giudicato di guerra anche se per avventura la massa degli affari compiuti dalla impresa non fosse aumentata nel complesso. Così gli utili che una società di salvataggio ricavò dal salvataggio di un piroscato compiuto tra le difficoltà, e nelle condizioni create dallo stato di guerra, furono ritenuti redditi bellici partendosi dal presupposto che le difficoltà di guerra avevano dovuto provocare, per necessità, un aumento di compenso.

Non fu ritenuta ragione sufficiente di esimersi dal pagamento dell'imposta italiana sui profitti di guerra la circostanza dell'essere il reddito ottenuto da una ditta costituita all'estero, composta di sudditi esteri ed in base a contratti stipulati all'estero, se il reddito fosse stato ottenuto con operazioni di accaparramento e di acquisto di merci compiuto in Italia. Invero la nostra legislazione ordinaria sull'imposta di ricchezza mobile reputa che il diritto all'imposta nello Stato sorge non nel momento in cui si acquista il diritto ad un reddito o si stipulano contratti che del

reddito stesso sono la condizione, ma nel momento in cui il reddito è prodotto: cosicchè se le operazioni di accaparramento o di acquisto di merce avvennero in Italia, il reddito fu prodotto nel nostro paese e deve essere soggetto ad imposta (decisione 17 marzo 1922, n. 16041).

83. — Dall'indole accessoria della nostra imposta conseguì altresì la esenzione concessa ai redditi dei proprietari coltivatori di terreni propri. Così ordinava la legge d'imposta sui redditi mobiliari.

Soltanto gli affittuari di terreni altrui furono contribuenti alla nuova imposta: ma fino al momento della avocazione che accomunò tutti i contribuenti sotto l'unica aliquota del cento per cento, gli affittuari ottennero il beneficio di una aliquota minore di quella che colpiva gli altri contribuenti (cfr. § 90). Agli affittuari furono equiparati gli esercenti industrie armentizie poichè questi non utilizzano i prodotti dei propri fondi, ma locano l'erba crescente nei terreni altrui (decisione dell'8 dicembre 1922, n. 20638).

Lo sforzo degli agricoltori di dimostrare che il loro reddito, spettando al proprietario del fondo, doveva andare esente dall'imposta, non fu sempre fortunato: furono tassati i redditi delle società cooperative esercenti cantine, latterie ed oleifici sociali perchè la società proprietaria della cantina o della latteria è persona giuridica diversa dai proprietari di terreni, produttori delle uve, del latte e dell'olio. Se invece la cantina era esercitata da una società civile costituita tra i proprietari dei terreni, questa andò esente dall'imposta, reputandosi che i singoli soci congiuntamente elaborassero l'uva prodotta nei loro fondi e la società civile non fosse un ente distinto da quello dei soci (decisione 4 marzo 1921, n. 7491). Sebbene indubbiamente si trattasse di industria esercitata dal proprietario del fondo, l'industria dell'allevamento delle api, fu soggetta ad imposta sui profitti di guerra anche se l'industria fosse esercitata dal proprietario, non essendo le api mezzo necessario per il normale sfrut-



tamento della terra. Viceversa se un proprietario invecchia il vino ricavato dai propri fondi e compie le operazioni di travaso ed imbottigliamento all'uopo necessarie, compie operazioni proprie della gestione agricola ed il relativo reddito, se ricavato dal proprietario, rimase esente dall'imposta (decisione 26 novembre 1921, n. 12628 e 14 luglio 1922, n. 18051).

Quando ancora vi avevano interesse, gli affittuari, lottarono per far considerare agraria l'industria della produzione e confezione della conserva di pomodoro e la commissione centrale vi consentì purchè la lavorazione fosse contenuta nei limiti strettamente necessari per la conservazione e la commerciabilità del pomodoro (decisione 19 marzo 1919, n. 98111).

84. — Non sempre fu agevole constatare se fosse tassabile una somma riscossa in eccedenza del reddito ottenuto negli anni di guerra in confronto al reddito ordinario: così dicasi dei sopraprezzi sulle azioni versati dagli azionisti durante la guerra.

È ben noto come, per giurisprudenza formatasi innanzi alla guerra, il sopraprezzo delle azioni sia in Italia considerato come utile delle società commerciali ed assoggettato perciò all'imposta di ricchezza mobile. La conseguenza più notevole della nuova giurisprudenza fu la diminuzione notevolissima dell'emissione di nuove azioni con sopraprezzi. Le società commerciali ritenendosi ingiustamente lese dalla tassazione, la quale veniva ad assorbire una parte del capitale versato dagli azionisti, abbandonarono il sistema fino allora seguito dell'emissione col sopraprezzo ed emisero quasi sempre le nuove azioni ad un prezzo uguale al valore nominale, riservandone però, per evidenti ragioni di giustizia, la opzione agli azionisti. In questo modo la finanza non poté più nulla o quasi nulla percepire per l'imposta che la giurisprudenza aveva sancito.

Accadde durante la guerra che, per ragioni particolarissime, alcune emissioni di azioni nuove con sopraprezzo furono compiute da società le quali per antica tradizione seguivano questo

costume, e da altre le quali per statuto o per la loro condizione di società anonime cooperative dovevano ragguagliare il prezzo di emissione delle nuove azioni a quello delle vecchie con l'aggiunta della quota parte competente delle riserve accumulate in passato. È questo il caso specialmente delle società anonime cooperative a capitale illimitato le quali non possono negare per statuto l'accesso a nuovi soci e per giustizia devono far pagare da questi nuovi soci le azioni ad un prezzo equivalente al valore della quota patrimoniale che realmente spetta ai vecchi azionisti.

Istituita l'imposta sui profitti di guerra ed avvocati questi poi interamente allo Stato, il sopraprezzo versato dagli azionisti sarebbe stato prima tassato e poi completamente avvocato allo Stato, qualora esso, sommato insieme con tutti gli altri redditi, costituisse un'eccedenza sul reddito ordinario. La conclusione sarebbe stata per fermo strana. Non esistendo alcun rapporto fra un versamento di nuovi capitali fatto dagli azionisti e l'utile di guerra, l'avocabilità sarebbe la conseguenza non del concetto a cui si informò la legge 24 settembre 1920, ma il risultato accidentale e non voluto di una giurisprudenza la quale si era formata in altri tempi e per fini tutt'affatto diversi.

Perciò, in seguito a proposta della commissione parlamentare, nel regolamento per l'applicazione della legge di avocazione, fu decretato che il sopraprezzo delle azioni di nuova emissione non fosse avocabile. Restava tuttora dubbio se esso, pur non avocabile, fosse tassabile come profitto di guerra; e laddove dapprima l'amministrazione erasi dimostrata propensa alla tassazione, in seguito, quando, come si dirà, le condizioni delle imprese soggette all'imposta sui profitti volsero, a partire dal 1921, sfavorevoli, si indusse a risolvere il quesito in senso più favorevole ai contribuenti; e con la circolare 5 agosto 1921 fu chiarito che del sopraprezzo delle azioni di nuova emissione nel periodo bellico dovessero farsi due parti: una uguale al sopraprezzo che si sarebbe ottenuto anche se la guerra non ci fosse stata e la seconda, che potesse reputarsi conseguita per

virtù della guerra. Soltanto questa ultima fu soggetta all'imposta. La distinzione in due parti è manifestamente artificiosa, non essendo possibile sapere in quali condizioni si sarebbe trovata una società e quale sarebbe stato il suo credito se, per causa di guerra, le circostanze non fossero state completamente diverse da quelle che esistevano nel momento in cui la emissione effettivamente avvenne (1).

Ancora. È noto come, secondo la giurisprudenza italiana, se una cooperativa di consumo rimborsa ai propri clienti una parte del prezzo pagato, la somma rimborsata è considerata reddito per la società cooperativa, avendo questa una personalità distinta da quella dei soci. In tempo di guerra perciò se una cooperativa restituì ai clienti alquanto di più che innanzi alla guerra, tutto il dippiù fu considerato profitto di guerra e quindi tassabile prima ed avocabile dopo (decisione 11 maggio 1918, n. 92164). L'imposta spinse così le società cooperative a lasciare il minimo margine possibile fra il prezzo di acquisto ed il prezzo di vendita, perchè tutta la eventuale eccedenza correva il rischio di essere confiscata dallo Stato. Il danno ingiusto fu attenuato quando si ammise che il diritto alla detrazione di 20.000 lire dal reddito avocabile spettasse invece che alla società, ai singoli soci. Ma se per tal modo l'avocazione non potè quasi mai applicarsi, rimase invece applicabile l'imposta originaria sui profitti di guerra.

---

(1) In un momento successivo a quello considerato nella presente narrazione, il problema fu eliminato anche per i redditi di pace in guisa permanente in virtù del regio decreto-legge 15 ottobre 1925, n. 1802, il quale esentò dall'imposta di ricchezza mobile il sopraprezzo realizzato da società commerciali nel collocamento di nuove azioni sociali a partire dal giorno successivo a quello della pubblicazione, avvenuta il 27 ottobre, nella *Gazzetta Ufficiale*.

## III. IL CAPITALE INVESTITO

85. Concetto del « capitale investito ». — 86. Elasticità di tale concetto: capitale « necessario » alla produzione. — 87. Nel capitale investito non sono comprese le somme prese a mutuo dal contribuente. — 88. Così, ma non sempre, le somme investite in valori pubblici. — 89. Tentativo dei contribuenti di crescere la cifra del capitale investito, con gli utili mandati a riserva o con la rivalutazione delle attività depennate in passato.

85. — Dopo chiarito il concetto di reddito ordinario, importa ora esaminare che cosa si intendesse per capitale investito, che è l'altro cardine del tributo sui profitti di guerra.

Il decreto istitutivo dell'imposta del 21 novembre 1915 definì il capitale investito come quello risultante da atti e libri di commercio regolarmente tenuti e da altre prove certe alla data della pubblicazione del decreto. In mancanza di dati certi il capitale investito doveva presumersi nella misura occorrente per la produzione del reddito. Il decreto ministeriale 15 gennaio 1916 spiegò che per capitale investito si dovesse intendere quello effettivamente impiegato nell'esercizio dell'industria e del commercio. Una decisione della commissione centrale precisò che per capitale investito nell'esercizio di un'industria dovesse considerarsi quel complesso di attività che sono necessarie perchè l'industria stessa produca il reddito (decisione 30 aprile 1917, n. 84139). Così trattandosi di un opificio, capitale investito è l'opificio col suo macchinario e quel tanto di capitale circolante che normalmente sia necessario al ciclo della produzione.

Specificando, il decreto 15 gennaio 1916 aggiungeva che per le società per azioni il capitale investito era uguale al capitale sociale versato ed ai fondi di riserva.

Per i fornitori od appaltatori occasionali, il capitale investito in forniture ed in appalti assunti verso lo Stato o altri enti pubblici fu ritenuto essere uguale alla somma effettivamente anti-



cipata dal fornitore o appaltatore per assumere il contratto, con riguardo al tempo per cui la somma è rimasta anticipata. Quando si trattò di fornitori ed appaltatori già in rapporto con lo Stato o con altri enti pubblici ed iscritti agli effetti della ricchezza mobile per un'industria o commercio che abbia attinenza con le forniture e gli appalti, il capitale investito è uguale a quello impiegato nella azienda ed agli aumenti eventuali apportativi in rapporto alla eccezionale importanza e durata delle forniture ed appalti.

Per l'industria mineraria fu ritenuto facesse parte del capitale investito anche il valore dei terreni adiacenti indispensabili per l'esercizio delle miniere (decisione 31 luglio 1919, n. 10412).

86. — Già si vede dalle norme legislative e giurisprudenziali sopra riassunte quanto grande fosse lo sforzo della finanza per ridurre al contenuto il più ristretto possibile il concetto del capitale investito. Dinnanzi alla tendenza naturale dei contribuenti di crescere la somma del capitale investito allo scopo di diminuire la percentuale del reddito ottenuto e sfuggire quindi in tutto od in parte alla gravosa imposizione sui profitti di guerra, la finanza affermò ripetutamente il concetto della necessità del capitale allo scopo della produzione del reddito e giunse a tanto lo sforzo interpretativo da ammettere che le commissioni giudicanti, sia quella provinciale come quella centrale, potessero sempre modificare la cifra del capitale investito, anche se nessuna delle due parti, contribuenti o finanza, si fosse gravata contro quella denunciata dal contribuente o accettata dalla finanza. Ed a motivo di questa facoltà complessa lasciata alle commissioni giudicanti fu detto che per stabilire il profitto di guerra non era possibile prescindere dalla estimazione cumulativa e complessiva dei due elementi che concorrono a formarlo, il capitale cioè ed il reddito (decisione 7 novembre 1918, n. 87109). Questa decisione, in sostanza, statuisce la norma che il capitale investito possa anche non essere valutato secondo una stima indipendente, ma che prima si debba determinare l'ammontare del reddito e poi

si calcoli, in base al reddito ottenuto, il capitale necessario a produrlo, cosicchè più ardua riesca al contribuente l'impresa di crescere il capitale investito allo scopo di ridurre la percentuale del reddito. Procedendo cumulativamente e contemporaneamente, le commissioni giudicatrici poterono sempre calcolare il capitale investito in guisa da raggiungere quel risultato d'imposta che alle commissioni stesse sembrava ragionevole. Il che equivale a dire essere l'imposta sui profitti di guerra non un'imposta regolata da norme di legge o regolamento ma pienamente arbitraria.

È interessante notare come, ad imitazione di quanto accadde all'estero, anche tra di noi il legislatore abbia finito per abdicare quasi completamente i suoi poteri in mano all'amministrazione finanziaria.

87. — Nel capitale investito sono incluse le somme ottenute a mutuo dal contribuente sotto forma di mutui, conti correnti ed obbligazioni? Ecco un problema tra i più eleganti della tassazione dei profitti di guerra. Se un contribuente per potere ampliare la sua impresa, ottiene una sovvenzione od un mutuo da terzi, questo capitale non è considerato, secondo le norme comuni dell'imposta di ricchezza mobile, come parte del capitale proprio del contribuente e quindi, mentre non si tiene conto nel reddito dei relativi interessi passivi, non si tiene conto, nel capitale investito, del suo ammontare.

Il ragionamento in base a cui la finanza scinde dal capitale investito quello ottenuto a mutuo, ed afferma che tale capitale, non essendo proprio del contribuente, non fa realmente parte del capitale investito nell'azienda, ma ha indole semplicemente di capitale dato a mutuo, non di capitale il quale corra il rischio dell'azienda, fu vivamente contrastato.

È vero che il capitalista sovventore non incorre nei rischi dell'azienda: ma qui non si tratta di tassare costui, bensì di tassare i profitti di guerra ottenuti dal debitore. L'industriale o commerciante che si è fatto dare 6.000.000 a mutuo da un capitalista, non corre i rischi soltanto del capitale proprio che è

di 4.000.000; egli rischia altresì i 6.000.000 che ha ottenuto a mutuo; ne risponde col suo intero patrimonio; egli ha le preoccupazioni ed i doveri e deve esercitare la sua attività, non in ragione di 4.000.000, ma di tutti i 10.000.000 suoi e altrui che egli ha investito nell'azienda. L'azienda ha le stesse dimensioni, implica le medesime responsabilità, richiede il medesimo sforzo di intelligenza e di iniziativa, come quella in cui il titolare possiede tutto il capitale investito: anzi di più, in quanto che le ansie di colui il quale amministra un'impresa con capitali di altri, sono maggiori di colui che nell'intrapresa ha investito capitali propri. Quest'ultimo, se anche perde 2 milioni su 10, ha perso soltanto un quinto del proprio capitale, mentre il primo se perde 2.000.000, non può ripartire la perdita sui creditori suoi, ai quali deve rimborsare esattamente ed interamente i 6.000.000 mutuati: egli perde per suo conto metà del suo patrimonio. Ciò nonostante il contribuente che ha maggiori responsabilità e corre maggior rischio è tassato più duramente di colui il quale soggettivamente corre rischi minori.

In taluni casi la finanza dovette praticamente riconoscere la giustizia delle ragioni fornite dai contribuenti; e così ammise che facessero parte del capitale investito le somme che i soci di società collettive versano in conto corrente nella propria società, sebbene a stretto rigore esse non abbiano senz'altro la figura del capitale versato a titolo di quota o caratura nell'azienda. Si sarebbe trattato soltanto di fare un passo su questa via e riconoscere che il capitale investito non può essere separato artificialmente in due parti solo perchè l'una spetta ad un contribuente e l'altra spetta ad un altro; ammissione tanto più ragionevole in quanto, sia le imposte sui sopraprofiti, sia quella di avocazione conservano la natura di imposta reale e non personale colpiscono cioè non il contribuente il quale gode il reddito, ma l'azienda la quale produce il reddito. L'azienda ha una figura a sè stante, e lavora non con una parte sola del capitale ma con tutto il capitale senza distinguere fra capitale proprio degli uni e capitale proprio degli altri.

Nonostante le quali ragioni l'amministrazione tenne fermo nel concetto di escludere dal capitale investito le somme prese a prestito.

88. — La conclusione formata su questo punto esercitò una influenza notevole su un altro problema: se, cioè, nel capitale investito dovessero essere inclusi altresì i titoli di debito, le azioni e le obbligazioni possedute dai contribuenti, includendo, per contro, nel reddito netto del contribuente i relativi proventi.

L'amministrazione usò non di rado escludere dal capitale investito i valori di portafoglio, ritenendoli investimenti non pertinenti all'esercizio dell'industria. In tal caso, come non si calcolano nel capitale investito questi valori, così non si calcola neppure nel reddito l'interesse o il dividendo fornito dai titoli stessi. Da parecchi il metodo fu tacciato d'illogico. Una società od un contribuente spesso investe parte dei suoi capitali in buoni del tesoro o in titoli di debito pubblico, non allo scopo di far uscire quel capitale dal giro dell'industria, ma allo scopo di tener liquida e pronta una parte del capitale proprio, così da poter investirla a seconda delle occorrenze, nell'acquisto di materie prime od in nuovi impianti, ovvero allo scopo di poter ottenere prontamente, mediante anticipazione o riporto, somme liquide col dare in pegno i titoli posseduti. Altra volta accade che una società industriale sia costretta, o per salvarsi da una concorrenza eccessiva ovvero per avere una ragionevole influenza in intraprese le quali producono oggetti connessi colla propria produzione, ad investire parte dei propri capitali in azioni di altre società. Neppure questa può essere considerata come una avulsione di capitali dall'esercizio dell'industria. Quale differenza mai vi è per una società di navigazione, tra l'investire una parte del proprio capitale nella costruzione di un cantiere direttamente gerito e l'investire la stessa somma di capitale nell'acquisto della maggior parte delle azioni di una società indipendente la quale abbia costruito ed esercisca il cantiere? Le due operazioni sono economicamente ed intrinsecamente uguali:



in ambedue i casi la società di navigazione possiede e controlla il cantiere; la forma giuridica soltanto è diversa. Eppure nel primo caso la somma investita nel cantiere è considerata come parte del capitale investito, nel secondo caso la somma investita nell'acquisto della maggior parte delle azioni della società proprietaria del cantiere non è più considerata parte del capitale investito, con conseguenze profonde per quel che si riferisce all'imposta sui sopraprofiti ed all'avocazione.

Talvolta la finanza dovette tuttavia riconoscere che l'importo dei titoli pubblici non poteva essere escluso dal capitale investito. E ciò fu ogni volta che l'investimento in valori pubblici fosse condizione necessaria od utile per l'esercizio dell'industria. Opinò perciò la commissione centrale (decisione 8 giugno 1922, n. 17123) che, nella determinazione dell'ammontare del capitale investito da una banca nell'esercizio del suo commercio, debba tenersi conto anche del valore dei titoli di credito, costituendo essi un capitale di garanzia per le operazioni proprie della banca.

89. — L'interesse dei contribuenti a crescere la cifra del capitale investito divenne a poco a poco più sentito a mano a mano che l'aliquota dell'imposta aumentava sino alla confisca totale. Contemporaneamente una parte dei contribuenti e non la meno importante ebbe un altro motivo per comportarsi nello stesso modo, e fu il divieto posto dal legislatore col decreto 7 febbraio 1916, n. 123, alle società per azioni di distribuire agli azionisti dividendi superiori a quelli antebellici, ovvero all'8 % sul capitale nominale per le società esistenti anteriormente alla guerra, ed al 10 % per le società nuove e trasformate dopo l'inizio della guerra.

Le società ebbero così un'altra potente ragione di mettere in evidenza le quote di utili sociali destinate a riserva alla chiusura di ogni bilancio e di pretendere che le riserve stesse, essendo impiegate nell'industria allo scopo di accrescere il reddito, dovessero essere considerate come capitale investito. A ciò fu giocoforza si acconciasse la finanza (decisione 11 maggio 1918

n. 92164), con questa riserva che gli utili accantonati funzionassero come capitale investito soltanto a partire dal bilancio immediatamente successivo.

Non così presto la finanza accolse le richieste dei contribuenti sul punto della ripresa nel capitale investito delle svalutazioni prudenziali anticipatamente operate. Ad esempio, una decisione della commissione centrale (del 16 giugno 1918, n. 99921) affermò apertamente che dal capitale investito si dovesse escludere del tutto ogni quota di svalutazione, ancorchè questa fosse stata semplicemente prudenziale, dovendosi avere riguardo al solo ammontare del capitale veramente impiegato giusta le risultanze del bilancio, intendendosi come tale il capitale sociale versato se non vi sia stata alcuna svalutazione, ovvero una somma inferiore a quella versata se vi fu svalutazione o infine anche una somma superiore se furono costituiti ed impiegati nella produzione fondi di riserva. Quasi contemporaneamente la commissione centrale ribadiva apertamente la sua sentenza, dichiarando che la quota svalutata del capitale sociale, sia pure per semplice misura prudenziale, non potesse considerarsi impiegata nella produzione e dovesse escludersi dal capitale investito (decisione 18 giugno 1918, n. 92985).

Fu questo un fiero colpo a due tipi di società industriali: le ottime e quelle che in occasione di una crisi industriale avevano dovuto fare appello a capitale nuovo svalutando il capitale antico. Le ottime, i cui amministratori avevano ritenuto fosse norma prudenziale lo svalutare a poco a poco le entità patrimoniali restituendo anche una parte del capitale investito o non facendo figurare a riserva le somme che in realtà erano state accantonate e producevano reddito. Antiche società in lunghi anni di saggia amministrazione, erano riuscite a ridurre negli inventari a cifre irrisorie, talvolta a una lira, capitoli importantissimi delle attività sociali: imponenti macchinari e monti merci non di rado erano portati in bilanci ad una lira. Queste società, le quali bene spesso si erano rafforzate col distribuire bassi dividendi agli azionisti furono duramente colpite dall'imposta sui

profitti di guerra, poichè, figurando minimo il capitale investito, l'utile ben presto raggiunse percentuali elevatissime soggette alle massime falcidie e per lo più all'avocazione intera.

Danneggiate parimenti furono quelle società che, in occasione di crisi dovettero passare sotto le forche caudine di banche salvatrici, le quali, per intervenire con un capitale nuovo di 10.000.000 pretesero che il capitale antico, ad esempio di 10.000.000 tuttora esistente e funzionante, fosse svalutato a cinque, talvolta a tre o a un milione; cosicchè l'utile della società spettasse in massima parte al capitale nuovo apportato a titolo di salvataggio. Anche per queste società, essendo il capitale nominale inferiore a quello effettivo, la percentuale del profitto appariva più alta di quello che non fosse in realtà.

A poco a poco le rimostranze dei contribuenti ingiustamente colpiti indussero l'amministrazione finanziaria a temperare la antica severità, e così, ad esempio, ripetute decisioni della commissione centrale posteriori a quelle sovraricordate accolsero la tesi dei contribuenti dichiarando, ad esempio, (decisione 6 febbraio 1919, n. 9733) che, ove alle svalutazioni delle attività patrimoniali operate nei bilanci sociali per misura prudenziale non corrisponda una effettiva diminuzione del patrimonio, il capitale investito debba ritenersi uguale al valore reale e non a quello contabile; ripetendo (decisione 24 febbraio 1919, n. 97819) che nella determinazione del capitale investito debba tenersi conto di tutte le somme versate dagli azionisti e di quelle dagli stessi risparmiate con assegnazione a speciali fondi di riserva o ammortamento in misura eccedente a quella ordinaria così da dar vita alle svalutazioni dette prudenziali o di rafforzamento senza effettiva diminuzione di valore del patrimonio. E più tardi (decisione 24 dicembre 1919, n. 103667) fu sentenziato che dal capitale investito non dovessero detrarsi le svalutazioni statutarie, poichè l'osservanza dell'obbligo imposto eventualmente dallo statuto di ridurre a poco a poco l'importo nominale del capitale sociale non ha per conseguenza che il capitale medesimo si riduca in realtà.

Fu questa la via per cui l'applicazione dell'imposta sui profitti di guerra non produsse tutti quei risultati di confisca che, a stretto rigore, ne sarebbero derivati, poichè l'amministrazione potè nei singoli casi interpretare con una certa larghezza la lettera della legge, incrementando la somma del capitale investito e facendo così cadere al disotto del limite della tassazione una parte dei profitti che altrimenti avrebbero dovuto essere avvocati allo Stato. Rimase sempre un larghissimo campo all'opera puramente estimativa dell'amministrazione specie per i contribuenti privati non soggetti altrimenti a pubblicità di bilanci e di inventari. In tali casi per lo più, la somma del capitale investito fu stimata ad un multiplo del giro degli affari; e poichè i profitti netti erano essi medesimi, per questi contribuenti, stimati secondo una percentuale del giro degli affari, così ne venne che in sostanza per la maggioranza dei contribuenti, l'imposta sui profitti di guerra, fu, in verità, un'anticipazione ingrossata di una imposta che venne poi e che fu detta sul lusso (cfr. sopra § 26 e segg.).



#### IV. L'ALiquOTA DELL'IMPOSTA E SUOI INCREMENTI SUCCESSIVI SINO AL CENTO PER CENTO

90. Aliquota della prima imposta: sui profitti di guerra. Categorie di contribuenti. Variazioni dell'aliquota. — 91. Nuovo principio della legislazione di guerra rispetto all'aliquota; retroattività degli inasprimenti successivi. — 92. L'aliquota della seconda imposta: sugli aumenti di patrimonio. L'avocazione porta le aliquote al cento per cento.

90. — Eccedenza sul reddito ordinario e capitale investito sono i due concetti su cui l'imposta italiana sui profitti di guerra è fondata.

L'aliquota dell'imposta è una funzione di questi due termini. In un primo momento, i contribuenti erano divisi in due categorie; da una parte commercianti ed industriali, dall'altra intermediari: per i primi l'imposta era in ragione complessa dell'eccedenza sul reddito ordinario e del capitale investito; per i secondi, non potendosi parlare di capitale investito laddove trattavasi di opera limitata a una pura intermediazione fra commercianti ed industriali, l'imposta era in ragione esclusiva dell'eccedenza sul reddito ordinario.

In seguito, quando col decreto 31 agosto 1916, furono inasprite le aliquote, fu creata una nuova categoria, quella degli affittuari di fondi rustici. Costoro vivamente si erano lagnati dell'applicazione dell'imposta, affermando da un lato che i calmieri su quasi tutte le derrate agricole e le requisizioni d'impero toglievano loro la possibilità di quei larghi profitti che erano ottenuti dagli industriali, e dall'altro che troppo deteriore era la loro condizione in confronto ai proprietari conduttori di fondi propri, i quali, come sopra si vide, essendo esenti dall'imposta ordinaria di ricchezza mobile, rimasero del pari immuni dalla straordinaria imposta sui profitti di guerra, che della prima

era considerato un accessorio. Per togliere forza alle loro lagnanze si ritenne di non dovere aumentare l'aliquota a loro carico.

Le vicende dell'aliquota dell'imposta propria sui sopraprofitti di guerra possono riassumersi così:

	R Decr. istitutivo 21-xi-1915 n. 1648	Decreto luogote- nenziale 31-viii-916 n. 1090	Decreto luogote- nenziale 9-xi-1916 n. 1515
Percentuale dell'aliquota			
<b>COMMERCianti ED INDUSTRIALI:</b>			
Quota del profitto di guerra			
super. all' 8% e fino al 10% del cap. inv.	10	12	20
» 10% » » 15%	15	18	30
» 15% » » 20%	20	24	40
» » 20% del capitale investito	30	35	60
<b>AFFITTUARI AGRICOLI:</b>			
Quota del profitto di guerra			
super. all' 8% e fino al 10% del cap. inv.	10	10	10
» 10% » » 15%	15	15	15
» 15% » » 20%	20	20	20
» » 20% del capitale investito	30	30	30
<b>INTERMEDIARI:</b>			
Eccedenza da oltre $\frac{1}{10}$ fino a $\frac{1}{10}$ del red- dito ordinario . . . . .	5	5	10
Eccedenza da oltre $\frac{5}{10}$ fino a $\frac{10}{10}$ del red- dito ordinario . . . . .	10	12	15
Eccedenza da oltre $\frac{10}{10}$ fino a $\frac{20}{10}$ del red- dito ordinario . . . . .	15	18	20
Eccedenza da oltre $\frac{20}{10}$ fino a $\frac{30}{10}$ del red- dito ordinario . . . . .	20	24	25
Eccedenza oltre $\frac{30}{10}$ del reddito ordinario	30	35	40

91. — L'inasprimento progressivo delle aliquote, deliberato in seguito all'irritazione crescente dell'opinione pubblica contro i profittatori della guerra, ebbe questo di caratteristico e di nuovo nella nostra storia tributaria: che le nuove inasprite aliquote non ricevettero applicazione soltanto a partire dal giorno successivo a quello della pubblicazione del decreto 31 agosto 1916, ma furono dichiarate retroattive a partire dal 1° agosto 1914.

Ragione della novità fu detta essere questa: che i redditi di guerra risultavano in verità superiori a quanto si era immaginato, di modo che potevano sopportare la cresciuta aliquota, non ponendosi mente all'offesa che veniva recata al principio che la legge dovesse imperare soltanto dal giorno in cui essa veniva pubblicata.

Si poteva osservare che anche l'imposta originaria, creata col decreto 21 novembre 1915, ebbe virtù retroattiva a partire dall'inizio della guerra, il 1° agosto 1914; e che non di rado le leggi di imposta fissano il momento loro iniziale, specie quelle d'imposte dirette, al primo giorno dell'anno finanziario in corso, pur se la legge istitutiva è posteriore. Per l'imposta sui profitti di guerra, la retroattività dell'applicazione al 1° agosto 1914 fu generalmente usata in tutti i paesi, anche in quelli che se ne tengono lontano nei tempi e per i tributi ordinari. Indubbiamente, la ripetizione della retroattività nei successivi decreti di inasprimento delle aliquote, creò un fattore di incertezza nell'esercizio delle industrie, non potendo l'industriale, nel decidersi a produrre, fare calcoli riguardo all'ammontare dell'imposta dovuta allo Stato, e dovendo invece includere nel preventivo di costo il rischio di un impreveduto aumento di imposta.

Fu replicato che il pericolo di un aumento di prezzi destinato a compensare i produttori del rischio di nuova o cresciuta imposta retroattiva non esisteva perchè essi trovavansi in condizioni di monopolio, data l'eccezionalità del momento e gli urgentissimi bisogni del quasi unico cliente, lo Stato. I prezzi essendo già quelli di massimo profitto non potevano crescere per cagione di imposta vecchia o di rischio d'imposta futura, nuova o cresciuta, essendo già indipendentemente giunti al massimo consentito dall'interesse del contribuente. Il ragionamento sarebbe impeccabile, se davvero i produttori fossero stati monopolisti perfetti. Di fatto pare che non si potesse parlare di monopolio perfetto e che un margine per aumento di prezzo esistesse ancora, sicchè l'imposta o il rischio di essa fu occasione o stimolo ai contribuenti a usufruire interamente di quel margine.

Persuasero forse della gravità delle obiezioni alla piena retroattività, il legislatore più non lo accolse nell'ultimo decreto del 9 novembre 1916: invece di far risalire l'inasprimento al 1° agosto 1914, si contentò di decretare che le nuove inasprite aliquote datassero dal 1° gennaio 1916, poco più di dieci mesi innanzi alla data del decreto.

92. — Ricadiamo in pieno nella retroattività col nuovo tributo sugli aumenti di patrimonio derivanti dalla guerra: tributo che in realtà era un addizionale all'imposta sui profitti di guerra, (cfr. sopra, § 54).

Poichè col regio decreto-legge 24 novembre 1919 per « aumento di patrimonio » si intese esclusivamente la massa totale dei profitti di guerra accertati dal 1° agosto 1914 al 31 dicembre 1919 è chiaro che l'imposta stessa non è se non un'addizionale a quella sui profitti di guerra e colpisce nuovamente il totale reddito netto ottenuto in tutto il pericolo sopra ricordato, depurato:

- 1) dal reddito ordinario globale di tutto il periodo;
- 2) dall'imposta e sovrimposta sui profitti di guerra pagate nel tempo stesso;
- 3) dalle altre imposte e gravami pubblici inerenti ai profitti di guerra e non detratti in sede di accertamento dei profitti stessi;
- 4) dalle somme erogate, in tutto il periodo bellico, in opere pubbliche o di beneficenza o di assistenza civile;
- 5) da una quota unica e globale, per l'insieme dei periodi, di lire 20.000 o di quella maggior somma che corrispondesse al 5% del patrimonio del contribuente.

Ove non si conoscesse l'ammontare dell'imposte diverse e delle erogazioni di beneficenza e di assistenza, l'ammontare della detrazione si calcolava nel quarto della differenza tra il reddito totale ed il reddito ordinario aumentato dell'imposte e sovrainposte sui profitti di guerra.

Il nuovo tributo sull'aumento di patrimonio netto non era ancora applicato che già le aliquote ne erano inasprite dal de-



creto legge 22 aprile 1920, n. 495. Le effimere vicende dell'imposta possono essere riassunte così:

		PERCENTUALE DELL'ALiquOTA DEL	
		R. deer. legge 24-III-1919	F. deer. legge 22-IV-1920
<b>COMMERCianti ED INDUSTRIALI:</b>			
<i>quota dell'aumento di patrimonio</i>			
Eccedente il 5 ma non il 10 $\frac{0}{100}$ del patrim. del contribuente		10	10
» » 10 » » 20 $\frac{0}{100}$ » » » »		20	20
» » 20 » » 30 $\frac{0}{100}$ » » » »		30	30
» » 30 » » 40 $\frac{0}{100}$ » » » »		40	4
» » 40 » » 50 $\frac{0}{100}$ » » » »		50	50
» » 50 $\frac{0}{100}$ del patrim. del contribuente		60	—
» » 50 ma non il 60 $\frac{0}{100}$ del patrim. del contribuente		—	60
» » 60 » » 70 $\frac{0}{100}$ » » » »		—	70
» » 70 $\frac{0}{100}$ del patrim. del contribuente		—	80
<b>INTERMEDIARI:</b>			
<i>quota dell'aumento di patrimonio</i>			
Eccedente i $\frac{5}{10}$ ma non $\frac{10}{10}$ del redd. <sup>to</sup> ordin. <sup>rio</sup>		10	10
» » $\frac{10}{10}$ » » $\frac{20}{10}$ » » » »		20	20
» » $\frac{20}{10}$ » » $\frac{30}{10}$ » » » »		30	30
» » $\frac{30}{10}$ » » $\frac{40}{10}$ » » » »		40	40
» » $\frac{40}{10}$ » » $\frac{50}{10}$ » » » »		50	50
» » $\frac{50}{10}$ del reddito ordinario		60	—
» » $\frac{50}{10}$ ma non i $\frac{60}{10}$ del redd. ordin.		—	60
» » $\frac{60}{10}$ » » $\frac{70}{10}$ » » » »		—	70
» » $\frac{70}{10}$ del reddito ordinario		—	80

Effimere si possono chiamare le vicende delle aliquote dell'imposta sugli aumenti di patrimonio, perchè ancora non si era provveduto a chiarire i punti dubbi del sopradescritto sistema di aliquote, che una nuova legge per l'avocazione allo stato dei profitti di guerra già ripetutamente ricordata (cfr. § 54) metteva il 24 settembre 1924 nel nulla il complicato congegno dell'imposta sugli aumenti di patrimonio, trasformandola in una legge di confisca all'aliquota unica del 100  $\frac{0}{100}$  dell'ammontare dell'aumento di patrimonio.

## V. I PERIODI DELL'IMPOSTA

93. I periodi di applicazione dell'imposta: successivo prolungamento sino al 30 giugno 1920 ed oltre per quelli sorti da cause produttive preesistenti. — 94. Compensazione tra profitti e perdite dei diversi periodi. Diversi sistemi adottati per le tre imposte. Circolari modificatrici di leggi vigenti. — 95. Compensazione tra profitti e perdite di intraprese diverse appartenenti allo stesso contribuente.

93. — A mano a mano che si inasprivano le aliquote si allungava il periodo dell'applicazione dell'imposta.

Istituita originariamente per il periodo dal 1° agosto 1914 al 31 dicembre 1915, fu ben presto prorogata a tutto il 1916 (secondo periodo), il 1917 (terzo periodo), e primo semestre 1918 (quarto periodo). Il decreto luogotenenziale 14 giugno 1917, n. 971, estendeva al 31 dicembre 1918 il quarto periodo di accertamento prima limitato al 30 giugno. Col decreto luogotenenziale 9 maggio 1918, n. 654, si crea un quinto periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 1919; e con la legge 24 settembre 1920, n. 1298 si fissa definitivamente al 30 giugno 1920 il termine di applicazione del tributo. Tuttavia già il decreto-legge 24 novembre 1919, istitutivo dell'imposta sugli aumenti di patrimonio dichiarava tassabili i profitti che, pur essendo maturati posteriormente al 31 dicembre 1919, abbiano la loro causa produttrice anteriore a quella data; e la legge 24 settembre 1920 riproduceva la stessa norma applicandola a quei profitti che, quantunque venissero a maturare dopo il 30 giugno 1920, provenissero da cause produttrici anteriori a quella data.

94. — Trattandosi di colpire il guadagno ottenuto dal contribuente durante e in conseguenza della guerra, sarebbe stato ragionevole considerare come un tutt'uno l'intero periodo della guerra, cosicchè soltanto l'utile netto complessivo fosse conside-

rato soggetto all'imposta. Ma le vicende storiche dell'imposta medesima impedirono che tale concetto potesse essere applicato senz'altro; soltanto dopo lunghe sollecitazioni ed agitazioni da parte dei contribuenti il principio della compensazione tra gli utili di un anno e le perdite di un altro anno di uno stesso periodo potè essere parzialmente ammesso.

L'imposta invero era sorta, come fu detto, quasi come un accessorio dell'imposta ordinaria di ricchezza mobile ed al pari di questa perciò considerava gli anni finanziari come finiti in se stessi senza nessuno addentellato nè con quelli precedenti nè con quelli susseguenti. Il reddito mobiliare viene cioè tassato per il suo ammontare netto verificatosi ogni anno; negli anni di perdite astenendosi la finanza da ogni tassazione senza tuttavia concedere che l'ammontare della perdita sia trasportata agli esercizi successivi in diminuzione del reddito eventualmente ottenuto. Così fu dapprima nei tre periodi 1° agosto 1914-31 dicembre 1915, 1916 e 1917 anche per l'imposta sui profitti di guerra.

Ad un certo punto il legislatore dovette persuadersi che il sistema dell'isolamento di ogni periodo annuo od esercizio poteva essere tollerabile, sebbene non scevro di gravi ingiustizie, in tempi nei quali l'imposta era relativamente tenue, ma diventava troppo gravoso ed ingiusto quando l'imposta assurgeva alle altezze complessive invalse durante la guerra. Ad esempio, se un contribuente nell'esercizio 1916 lucrava 100.000 lire di profitti di guerra, l'imposta sui sopraprofiti gliene portava via circa 60.000, restando egli con un utile netto di 40.000 lire; se poi nell'esercizio successivo 1917 egli subiva una perdita di 100.000 lire, la finanza non gli restituiva ciò che aveva riscosso nell'anno antecedente, cosicchè nella somma dei due anni il contribuente veniva a subire una perdita complessiva di 60.000 lire, mentre la finanza aveva riscosso 60.000 lire, come se invece di una perdita il contribuente avesse ottenuto un lucro tassabile.

A partire dal 1918 fu consentita la compensazione fra le perdite di un periodo ed i lucri di un altro periodo successivo,

cosicchè se la medesima situazione si fosse ripetuta nel 1918 e nel 1919, il contribuente avrebbe potuto compensare la perdita di 100.000 lire subita nel 1919 col guadagno di 100.000 lire ottenuto nel 1918. In questo caso egli, essendo rimasto senza profitti e senza perdite, non avrebbe dovuto pagare imposte sui sopraprofiti. Il che era corretto. Quando si trattò di applicare la legge di avocazione si presentava il quesito: quale metodo dovesse essere seguito per la compensazione. Prevalse nel decreto 27 marzo 1921, n. 319, il parere di mantenere fermo il sistema esistente, sebbene alquanto contraddittorio, per quel che tocca l'imposta e sovrimposta sui profitti di guerra, ossia nessuna compensazione tra un esercizio ed un altro per i primi tre periodi fino al 31 dicembre 1917 e completa compensazione per gli ultimi tre periodi dal 1° gennaio 1918 al 30 giugno 1920. Fu concessa invece la compensazione completa per tutto il periodo dal 1° agosto 1914 al 30 giugno 1920 per quanto riguarda l'avocazione totale.

Il sistema così instaurato non mancò di suscitare vive querimonie presso i contribuenti per la incongruenza manifesta tra i metodi osservati rispetto alle due parti di un medesimo tributo. Se il legislatore riteneva giusto concedere la compensazione tra profitto e perdita rispetto all'avocazione la quale portava le aliquote sino al 100 % perchè non doveva altresì la stessa norma reputarsi corretta per la imposta sui profitti di guerra, la quale altro non era se non la prima parte dell'avocazione stessa? Finchè non esisteva l'avocazione potevasi riflettere che le perdite non compensate potessero in qualche modo essere coperte dal contribuente con la parte dei profitti che l'imposta lasciava a sua disposizione: ma quando poi la legge di avocazione gli tolse anche questo residuo di profitto, da quale fonte poteva mai il contribuente ricavare i mezzi per coprire la perdita?

Le quali osservazioni parvero così calzanti, che una semplice circolare ministeriale del 5 agosto 1921, che avremo occasione di ricordare ripetutamente anche in seguito, si assunse il singolare compito di modificare ciò che la legge aveva dichia-



rato. In deroga alle disposizioni legislative vigenti quella circolare ammise che le perdite dei primi tre periodi potessero essere compensate dagli utili degli esercizi 1918 e seguenti. Fu detto che la novità fu imposta dalla critica condizione in cui venne a trovarsi nel 1921, l'industria italiana; sicchè essa male avrebbe potuto sopportare l'onere a cui, in tempo di profitti facili e crescenti, agevolmente poteva assoggettarsi. La circolare ammette in tal modo che l'applicazione della imposta sui sopraprofiti e dell'avocazione fosse più blanda di quanto la legge imponeva. Se così non fosse tornerebbe la domanda: come può in un documento ufficiale essere consacrato il principio che un'imposta intesa a confiscare tutti i profitti di guerra possa giungere sino al punto di privare il contribuente di una parte di quel patrimonio medesimo che possedeva prima della guerra?

La circolare prova altresì la trasformazione delle idee degli uomini di governo intorno ai loro poteri costituzionali. Già il parlamento aveva delegato al governo l'autorità di fare leggi per le emergenze straordinarie della guerra e il governo di tale facoltà si era avvalso anche per fini non strettamente connessi con lo stato di guerra. Il potere esecutivo già aveva avvocato a sè l'intera facoltà legislativa del parlamento col sistema dei decreti-legge. Facendo un notevole passo in avanti su questa via, il ministro delle finanze, senza neppure interrogare il gabinetto allo scopo di ottenerne l'approvazione ad un decreto-legge, opinò in una circolare che la legge vigente non fosse più consentanea ai tempi mutati e che il principio dell'ultima confisca, giusto in tempo di facili guadagni, diventasse ingiusto e dovesse essere revocato in tempo di strettezze. Poichè i contribuenti della novità furono lieti, la circolare non fu soggetta a critiche e quietamente divenne parte integrante della legislazione tributaria.

95. — Il problema della compensazione tra utili e perdite diede luogo nella sua applicazione a qualche altra interessante controversia, fra cui merita essere ricordata quella relativa alla compensazione tra gli utili e le perdite di diverse imprese in-

dustriali e commerciali esercitate dallo stesso contribuente in diversi luoghi o in maniera differente.

Deve essere cioè reputata soggetto d'imposta, tassabile a parte, invece della persona proprietaria dell'intrapresa, l'intrapresa medesima industriale, escludendo così che gli utili dell'intrapresa fortunata potessero essere diminuiti dalle perdite di un'altra intrapresa meno fortunata appartenente alla stessa persona?

La controversia fu ripetutamente portata dinanzi alla magistratura amministrativa e con successive decisioni (16 novembre 1920, n. 5106, 23 febbraio 1921, n. 7175 e 27 luglio 1922, n. 18363) la commissione centrale sancì il principio della unicità della tassazione, conformemente del resto alla norma vigente, fin dall'origine, per l'imposta di ricchezza mobile. Anche laddove distinti siano gli uffici e le amministrazioni, distinte ed autonome le contabilità e persino se l'esecutore di un lavoro abbia, in alcuni di essi, associato a sè altre persone, in compartecipazione ed in cointeressenza, la tassazione deve essere fatta al nome di un'unica ditta per tutte le imprese o cespiti realizzabili, avendosi riguardo nella determinazione sia del reddito che del capitale alle attività e passività in complesso di tutti i cespiti; nè è lecito escludere dall'accertamento un cespite o esercizio il quale non abbia fruttato utili, limitandosi ai rami di industria o commercio risultanti attivi.

## VI. ESENZIONI, DETRAZIONI, SVALUTAZIONI, RIVALUTAZIONI

96. Le detrazioni ed esenzioni. L'iniziale concessione di svalutazioni eccezionali per impianti per forniture di guerra. Vicende cicliche della legislazione in questa materia. — 97. L'esenzione per i profitti minimi non superiori a 2.500 lire. Insufficienza del minimo per i piccoli contribuenti e le loro famiglie. — 98. Uguale sperequazione per i soci di cooperative. — 99. Mutamento del minimo con la seconda e terza imposta: 20.000 lire per l'intero periodo della guerra e 20.000 lire all'anno. Contenuto di questa detrazione. — 100. Le svalutazioni e gli ammortamenti eccezionali di speciali impianti fatti in contemplazione di forniture belliche. — 101. Metodi tenuti per il calcolo delle svalutazioni: primo metodo favorevole largamente al contribuente. — 102. Estensione del diritto di ammortamento eccezionale anche ad impianti non eseguiti per forniture di guerra. — 103. Restrizioni alle larghezze primitive, mercè il confronto dei costi originali con i prezzi correnti al 31 dicembre 1919. Illogicità delle detrazioni a causa dell'alto livello dei prezzi correnti a quella data. — 104. La data di confronto viene spostata al 30 giugno 1920 e si introduce il concetto del confronto coi costi di ricostruzione a quella data. — 105. La norma proposta dal governo era un richiamo alla nota teoria ferrariana dei costi di ricostruzione. Inapplicabilità della teoria al caso specifico. — 106. I due sistemi di valutazione: secondo il costo di ricostruzione e secondo la capitalizzazione del reddito probabile futuro. — 107. La proposta di dare allo Stato diritto di acquisto ai valori denunciati dal contribuente. — 108. Le successive attenuazioni del criterio di valutazione secondo il costo di ricostruzione. La crisi industriale del 1921 e il ritorno alla detrazione dei costi eccezionali di impianto. — 109. Il problema della rivalutazione delle scorte, materie prime, merci in lavorazioni e combustibili. La confisca della ricchezza preesistente alla guerra in conseguenza della svalutazione monetaria. — 110. Gli incoraggiamenti fiscali alla marina mercantile. I decreti Ariotta del 1916, Villa del 1918, De Nava del 1919. — 111. La revoca delle esenzioni in virtù della legge di avocazione. Rigidità del regolamento di avocazione. — 112. Attenuazioni successive in tempo di crisi dei noli e dei prezzi delle navi. — 113. Le minori esenzioni per i combustibili fossili, gli impianti idroelettrici. — 114. Le detrazioni per imposte pagate. Il regime restrittivo normale e la crescente sua estensione. Le imposte pagate all'estero. — 115. Le spese per pubbliche sottoscrizioni e beneficenza straordinaria. — 116. Le spese per assicurazioni sociali non obbligatorie e per fondi di previdenza a favore degli operai. — 117. Il regime fiscale speciale per l'industria solifera siciliana. — 118. Se il regime speciale si estendesse anche all'imposta sui profitti di guerra. Resistenza della finanza e ritorno al sistema antico.

96. — Forse il problema più vasto, in materia di tassazione dei profitti di guerra, fu quello delle detrazioni e delle esenzioni dall'imposta.

Poichè i due concetti di detrazione e di esenzione si distinguono uno dall'altro per lievi sfumature e spesso il legislatore italiano ha dato il nome di esenzione a ciò che doveva essere invece considerato come detrazione di spesa, così se ne tratterà congiuntamente. Nella prima formulazione della legge d'imposta sui profitti di guerra, il problema delle detrazioni ed esenzioni fu appena sfiorato; richiamandosi senz'altro il decreto istitutivo all'imposta di ricchezza mobile, accadde che tutte le detrazioni ed esenzioni ammesse per l'imposta principale e soltanto queste potessero essere ammesse come detrazioni ai fini dell'imposta sui sopraprofiti. Due sole aggiunte furono consentite; in virtù della prima delle quali, furono considerate passività deducibili le svalutazioni e gli accantonamenti eccezionali di speciali impianti in contemplazione di forniture di guerra; ed in virtù della seconda furono ammesse in detrazione le provvigioni corrisposte dai commercianti ed industriali ai propri intermediari, purchè se ne dimostrasse la sussistenza e degli intermediari stessi si indicasse il domicilio nel regno.

Si può dire che tutto l'edificio complesso e mutevole delle detrazioni ed esenzioni si basa su questi due originari punti di partenza.

A poco a poco, attorno a questi due principi si sviluppò tutta una giurisprudenza e una nuova legislazione si da svuotare, per questa via traversa, la imposta sui sopraprofiti di guerra di una notevole parte della rigidità che essa aveva originariamente. Alla tendenza attenuatrice reagisce ad un certo punto la legge di avocazione, la quale abolisce tutte le esenzioni e detrazioni speciali concessa anteriormente; ma la realtà, a cui si diede nome di crisi economica nel 1921, torna a trionfare e parecchie delle detrazioni ed esenzioni abolite risuscitano per via di decreti e circolari interpretative.

Questa per somme linee la vicenda storica in materia di detrazioni e di esenzioni.

97. — La prima delle detrazioni aventi carattere personale, era quella, la quale implicitamente si conteneva nel precetto



per cui avevasi profitto di guerra solo quando i nuovi e maggiori redditi eccedessero le 2.500 lire.

Il che volle significare che non solo dei piccoli profitti il legislatore non volle occuparsi, ma anche che l'arricchimento per cifra così tenue poteva essere considerato un compenso appena bastevole per le ansie e le preoccupazioni eccezionali di guerra.

Finchè la lira italiana conservò il suo valore antico la norma parve ragionevole; ma quando, a poco a poco, la lira andò deprezzando, sorsero e via via crebbero le vive lagnanze dei contribuenti.

Fu osservato che se 2.500 lire, per le maggiori esigenze della vita di un modesto commerciante ed industriale, potevano essere considerate sufficienti nel 1915, non lo erano più negli anni successivi, sicchè quella cifra avrebbe dovuto essere aumentata a 3.500, 5.000, e 10.000 lire in guisa tale da uguagliare le 2.500 originarie.

Il diniego parve soprattutto duro ai piccoli industriali a causa dell'altra regola sancita dalla nostra legge d'imposta di ricchezza mobile di negare qualsiasi detrazione per il salario che il contribuente paga alla moglie od ai figli, i quali lavorano insieme con lui nella bottega o nel laboratorio e siano con lui conviventi. Nulla inasprisce il contribuente più di questo diniego. Osserva egli: « Io prendo ai miei stipendi un operaio o commesso estraneo alla mia famiglia; ed il salario a lui pagato mi viene giustamente dedotto dal provento lordo a titolo di spesa. Ma se per fare a meno dell'operaio o commesso estraneo, io faccio lavorare il figlio o la moglie, la logica vorrebbe che mi si ammettesse come spesa il salario che il figlio o la moglie avrebbero potuto guadagnare e che in realtà meritano e guadagnano alle mie dipendenze. Invece tale detrazione non mi è concessa ». Il diniego a concedere la detrazione del salario o stipendio per ogni figlio od altro membro nella famiglia del contribuente che abbia effettivamente lavorato nell'azienda sostituendo personale mercenario, ferisce profondamente soprattutto le modeste aziende, in cui famiglie

numerose, ben affiatate tra loro, devote al loro capo, consacrano tutte le loro forze per la prosperità della cosa comune.

La finanza si trincerava, per spiegare il suo diniego, dietro il timore della frode. Troppo facile sarebbe ad un qualsiasi commerciante od industriale di sottrarre alla imposta una parte dei profitti realmente ottenuti, pretestando lavori forniti nella azienda dai suoi figli o dalla moglie. Testimonianze compiacenti potrebbero essere addotte per provare ad esuberanza che la moglie od il figlio effettivamente lavoravano nell'azienda paterna. Una volta ammesso il principio sarebbe stato difficile negare la sola maniera di prova possibile in tali casi, che è la prova testimoniale: il che aprirebbe la porta a frodi le quali danneggerebbero fortemente la finanza.

Il diniego di detrazione del salario o stipendio ai famigliari del contribuente aggravavasi per un'altra norma fondamentale dell'imposta di ricchezza mobile, per cui i redditi degli industriali e commercianti sono considerati proventi di capitali e lavoro insieme (così detti redditi misti di categoria B).

Il reddito misto essendo già tassato ai fini dell'imposta ordinaria, con un'aliquota minore di quella proveniente da puro capitale, non si concede dal reddito dell'industria alcuna detrazione a titolo di stipendio per il lavoro prestato personalmente dal contribuente.

Quando all'imposta normale di ricchezza mobile si aggiunse quella straordinaria sui profitti di guerra, apparve subito incongruo il trattamento uguale fatto da una parte alle società per azioni ed alle grandi imprese in genere; e dall'altra alle medie e piccole intraprese. Le società commerciali ed i grossi contribuenti agiscono per mezzo di amministratori delegati, direttori generali, procuratori, gerenti, impiegati di ogni fatta ed ottengono per gli stipendi ed assegni pagati a questi loro gerenti e dipendenti la dovuta detrazione. I contribuenti minori vivamente si lagnavano dell'ingiustizia che contro di loro si compieva, non considerando come detraibile lo stipendio o salario corrente che il negoziante o commerciante mediocre industriale dovrebbe pagare a se stesso.

98. — L'ingiustizia di trattamento diventava specialmente grave per i soci lavoratori di società cooperative di produzione.

Merita di essere segnalato il caso della Società Artistica Vetraria di Altare composta di 240 soci tutti effettivamente lavoratori nella azienda. È questa una delle più antiche società cooperative esistenti in Italia, forse anzi nel mondo; le sue origini risalgono a parecchi secoli addietro e la sua storia costituisce uno dei capitoli più interessanti della storia della cooperazione di produzione. Ai soci, durante il periodo della guerra, non fu usato corrispondere l'intero salario pagato agli operai semplici delle aziende similari e persino agli operai ausiliari della medesima società cooperativa; e fu allora affermato, e risulta dalle deliberazioni del consiglio di amministrazione, che tale minor pagamento erasi fatto per costituire fondi di riserva a favore dei soci e per permettere alla società di migliorare i propri impianti. In tal guisa, dicesi, i soci rinunciarono pro tempore ad una parte del loro salario contentandosi di sole 10 o 15 lire al giorno, laddove agli operai liberi era pagato di solito un salario da 20 a 30 lire al giorno, allo scopo di fortificare la cosa comune e di assicurarsi una sorte migliore nella vecchiaia. Venuta la legge di confisca, questi operai, i quali hanno dato prova di spirito di sacrificio, subirono la completa avocazione a titolo di profitto di guerra di ciò che in realtà costituiva parte del loro salario, a cui certamente non avrebbero rinunciato se avessero saputo che, invece di andare a raggiungere gli scopi che essi si erano ripromessi, esso sarebbe in avvenire stato avvocato dallo Stato. L'amministrazione rimase sempre fermissima sul principio che il contribuente e la sua famiglia, come erano sino allora vissuti col reddito ordinario, così dovessero seguire a vivere con esso.

99. — Mutò soltanto il metodo di calcolare il minimo di profitto di guerra esente dall'imposta. Finchè durò la prima imposta sui sopraprofiti, esenti rimasero le prime 2.500 lire del profitto di guerra. Quando il decreto legge 24 novembre

1919 istituì l'imposta sugli aumenti di patrimonio, fu ammessa, invece, di quella annua di 2.500 lire, una detrazione globale di 20.000 lire per tutto l'insieme dei periodi di guerra o di quella maggior somma che corrispondesse al 5 % del patrimonio del contribuente. Sancita la legge di avocazione, cadde l'alternativa ed unica detrazione ammessa diventò quella di 20.000 lire per ogni anno del periodo di guerra.

Non appena formulato il principio della detrazione delle 20.000 lire annue, subito si accese viva controversia intorno al significato da darsi alla detrazione medesima. Nel primo schema di regolamento apparecchiato dal governo per l'attuazione della legge di avocazione era stato proposto che dall'ammontare dei redditi netti del contribuente non fosse detratta la quota annua di lire 20.000, ma questa, deduzione fatta dell'imposta e sovrainposta che la gravava. Tale risultato era ottenuto, non dichiarando esplicitamente che ciò si voleva fare, ma affermando che da un lato si doveva dedurre la quota annua di lire 20.000 e dall'altro lato non si dovessero dedurre tutte le imposte, compresa quella sui sopraprofiti, le quali hanno colpito il reddito del contribuente, ma solo quella parte delle imposte medesime che colpisce il reddito in eccedenza alle 20.000 lire. È logica la conseguenza che le lire 20.000 avrebbero dovuto sopportare per loro conto tutti i tributi che in passato su di esse avevano gravato, all'infuori di quello sugli aumenti di patrimonio che si considerava come assorbito dalla avocazione. La somma lasciata libera al contribuente non sarebbe perciò stata in verità di lire 20.000, ma di una somma di gran lunga minore, difficile a valutarsi in maniera esatta, ma che, tenuto conto della imposta di ricchezza mobile, della imposta e sovrimposta sui sopraprofiti di guerra, dei centesimi addizionali dei comuni, delle provincie, delle camere di commercio e degli altri tributi che su quelle lire 20.000 avevano potuto gravare, probabilmente si riduceva a non più di 6.000 lire.

Era manifesto che questo non era il concetto del legislatore. Questi aveva voluto che nessuno dovesse dopo la guerra e per



causa della guerra rimanere con profitti ottenuti a danno dello Stato e dei consumatori. Si riconobbe però che l'avocazione totale dei profitti medesimi avrebbe potuto rappresentare d'altro canto una ingiustizia, in quanto che l'esercizio di intraprese industriali e commerciali aveva richiesto rischi e lavori specialissimi ai contribuenti, sicchè parve corretto di lasciare ai contribuenti stessi un resto annuo di lire 20.000, al disopra di cui tutto il profitto doveva essere avvocato allo Stato.

Su proposta della commissione parlamentare, il regolamento definitivo stabilì che dovesse in primo luogo calcolarsi l'ammontare dei redditi netti ottenuti dal contribuente lungo tutto il periodo di guerra dal 1° agosto 1914 al 30 giugno 1920; dedursi quindi da questo ammontare tutte le spese, perdite ed imposte che il contribuente ha dovuto pagare e così, a cagion di esempio, le imposte e sovrimposte sui profitti di guerra, le altre imposte e spese considerate detraibili, il reddito ordinario che già il contribuente ricavava prima della guerra e che non può essere considerato come utile derivante dalla guerra medesima. Fatte queste detrazioni, l'eventuale resto doveva essere tutto avvocato allo Stato, ad eccezione delle prime 20.000 lire all'anno.

Si può dire perciò che il legislatore sia passato attraverso a tre diverse fasi rispetto alla detrazione di un minimo di profitto. In una prima fase si è contentato di percuotere i sopraprofiti di guerra colla imposta e sovrimposta relativa, la quale giungeva in casi estremi ad assorbire circa i due terzi del reddito; in una seconda fase il legislatore ha ritenuto che l'imposta precedente non fosse sufficiente ed ha voluto colpire l'intero aumento di patrimonio ottenuto dal contribuente durante il periodo di guerra con un'imposta progressiva dal 5 all'80 %; in una terza fase il legislatore, lasciando invariata la precedente imposta sui sopraprofiti, ha affermato che l'imposta intermedia, quella sugli aumenti di patrimonio, non era bastevole, ma doveva essere portata sino alla confisca totale, ossia fino all'aliquota 100 %. Ma appunto perchè affermava il principio dell'avocazione totale, ritornava in parte sui propri passi e reputava giu-

sto che fosse al contribuente lasciato non più soltanto una quota libera di lire 20.000 per tutto il periodo della guerra, ma di un'altra di lire 20.000 per ogni anno.

Rimase l'ingiustizia per cui la medesima somma di lire 20.000 annue fu concessa tanto per l'intrapresa posseduta da una sola persona, per cui forse la somma di lire 20.000 aggiunta al reddito ordinario antico poteva sembrare sufficiente, quanto per le imprese collettive composte di parecchie persone, per cui, col procedere della svalutazione monetaria, il problema di fare bastare il reddito ordinario insieme con le 20.000 lire alla vita di parecchie famiglie indipendenti divenne sempre più arduo a risolversi. L'ingiustizia, forse non a torto, fu scusata allegandosi la insufficienza dell'amministrazione a scoprire l'intero profitto di guerra dei contribuenti; ma la scusa equivaleva implicitamente ad ammettere che i contribuenti assoggettati all'avocazione potessero vivere soltanto quando frodassero la legge d'imposta.

Giustamente impressionata dalle ripercussioni famigliari della invariabilità della detrazione delle 20.000 lire, l'amministrazione, con la citata circolare 5 agosto 1921, interpretando rettamente lo spirito della legge, volle che la quota annua di lire 20.000 dovesse detrarsi anche per gli anni in cui l'esercizio fosse risultato passivo, purchè durante essi l'esercizio fosse continuato. Non soltanto fu così possibile trasportare le perdite degli esercizi passivi a quelli attivi; ma il prelievo delle lire 20.000 all'anno ebbe inoltre carattere cumulativo per tutto il periodo di tassazione.

100. — Fra le detrazioni di carattere oggettivo la più generale è quella delle svalutazioni e degli ammortamenti eccezionali di speciali impianti fatti in contemplazione delle forniture di guerra.

Il concetto che aveva presieduto a tali detrazioni straordinarie era per fermo ispirato alla realtà; poichè gli impianti fatti durante la guerra soffrivano di parecchi vizi irrimediabili tra i

quali si possono annoverare: lo straordinario loro costo dovuto all'inesperienza della mano d'opera da ogni parte raccolta e non abituata ancora alla lavorazione industriale; l'alto costo delle materie prime e dei combustibili; l'uso non buono che degli impianti e delle macchine costruite faceva poi negli stabilimenti industriali una maestranza mal pratica; l'intenso logorio a cui i macchinari e gli impianti andarono soggetti per l'affrettata lavorazione, mossa soltanto dalla necessità di giungere subito ad approntare i mezzi di difesa contro il nemico. Tutte queste ragioni facevano presagire che un impianto costruito col costo di un milione di lire in un dato anno di guerra non poteva presumersi potesse ancora valere tale cifra, diminuita soltanto dell'ammortamento ordinario che si usava concedere in applicazione della imposta di ricchezza mobile e che non si discostava da percentuali molto tenui, variabili da industria a industria e da impianto a impianto. Era logico ed era giusto che si ammettesse in principio la verità della allegazione fatta dagli industriali, secondo cui un impianto di un milione di lire alla fine della guerra doveva avere un valore di gran lunga minore. Altre considerazioni spingevano al medesimo risultato: gli impianti di guerra, non solo dovevano andar soggetti ad un deperimento fisico, ma altresì ad un deperimento economico. Si prevedeva, ed accadde di fatto, che molti impianti i quali erano stati costruiti ad un determinato scopo bellico, non avrebbero più potuto dopo la guerra essere destinati al medesimo uso.

Alcune fabbriche erano state impiantate su scala vastissima per la produzione di esplosivi e di munizioni da guerra: quale uso si sarebbe potuto trovare a tali fabbriche, quando la domanda bellica fosse ritornata alle sue dimensioni morali? Qualche trasformazione sarebbe stata in taluni casi possibile, ma con un costo elevato ed in proporzione limitata, poichè se tutte le fabbriche di esplosivi, ad esempio, si fossero convertite in fabbriche di colori chimici, l'Italia avrebbe prodotto colori per una quantità di gran lunga esuberante al suo consumo interno e poichè in altri paesi il medesimo fenomeno di trasformazione

si andava verificando, sarebbe stata impossibile l'esportazione. In taluni altri casi, come, per esempio per le tettoie per aeroplani o dirigibili, una qualsiasi trasformazione era esclusa ed i locali medesimi, costruiti a gran costo, mal si sarebbero potuti adattare ad un qualsiasi altro uso che non fosse completamente disadatte a sfruttarne l'intera capacità.

101. — Appena decretata la detrazione, l'amministrazione, timorosa che potesse servire ad annullare la base imponibile, col decreto ministeriale 15 gennaio 1916, ordinò che si dovesse tener conto della possibilità che il nuovo impianto o la trasformazione potessero a guerra finita essere adibiti ad un'industria avente carattere continuativo nonchè del valore che presumibilmente essi potessero conservare dopo cessato lo scopo per il quale erano stati costituiti. Ma poichè la norma, anche in questi termini, pareva troppo generica e quindi pericolosa per la finanza, e non abbastanza incitatrice a nuovi impianti per i contribuenti, un decreto luogotenenziale del 18 gennaio 1917, n. 145, diede regola alla materia. La somma complessiva da detrarsi a titolo di ammortamento fu divisa in due parti: una corrispondente al sopraprezzo pagato a causa dello stato di guerra per i nuovi impianti e per le trasformazioni compiute in ognuno dei periodi di accertamento in contemplazione di forniture di guerra. Questa prima parte, poté senz'altro essere dedotta dal prodotto lordo dell'intrapresa nello stesso periodo, ossia in ognuno degli anni in cui l'impianto era stato fatto, riducendosi di altrettanto il reddito netto imponibile.

La seconda o restante parte veniva diminuita del valore che a guerra finita poteva ancora essere attribuito agli impianti ed alle trasformazioni, valore, che, in mancanza di prova contraria, era presunto uguale al 20 % del costo totale. Il valore residuo, accertato o presunto nel 20 %, era considerato capitale non soggetto a deperimenti eccezionali e doveva ammortizzarsi a poco a poco secondo le comuni regole della imposta ordinaria di ricchezza mobile.



Quel che rimaneva della seconda parte, dopo la deduzione del valore residuo presunto od accertato, poteva essere ammortizzato ripartendolo in misura uguale in tutti i rimanenti periodi di accertamento.

Il sistema, come si vede subito, era grandemente favorevole ai contribuenti: supponendo il costo totale di un impianto in 100 ed il costo antebellico in 30, tutta la differenza tra 30 e 100 era senz'altro dedotta, a titolo di sopracosto di guerra, dagli utili nello stesso periodo di accertamento in cui la spesa veniva fatta. Delle rimanenti 30, soltanto 20 si supposeva esistessero ancora alla fine della guerra ed il loro ammortamento procedeva nei modi normali; laddove le rimanenti 10 venivano divise ed ammortizzate lungo i rimanenti periodi di accertamento dal giorno dello impianto fino al 30 giugno 1920.

102. — Di nuovo la finanza si impaurisce dei risultati probabili della sua larghezza ed il decreto 24 novembre 1919, n. 2164, il quale istituisce l'imposta sugli aumenti di patrimonio, all'articolo 28, pur dando qualche soddisfazione ai contribuenti rispetto ad un punto controverso, stringe nuovamente i freni.

Il punto era quello dell'estensione del diritto di ammortamento accelerato dei sopracosti anche agli impianti non destinati direttamente a forniture di guerra. A stretto rigore, secondo il decreto costitutivo, soltanto gli impianti per forniture di guerra, avrebbero potuto usufruire delle detrazioni per ammortamento straordinario. Se ciò era logico in un primo momento, quando si riteneva che soltanto le forniture di guerra potessero dar luogo a profitti straordinari, in prosieguo di tempo, quando la finanza estese la rete tributaria sino a comprendere qualunque specie di profitto sorto o cresciuto dopo il 1° agosto 1914, parve ingiusto che gli impianti fatti per scopi diversi dalle forniture di guerra non potessero godere della detrazione. Il decreto ora citato concesse perciò la detrazione di una quota in conto sopracosti per i nuovi impianti e le trasformazioni anche se non destinate alla esecuzione di forniture di guerra, quando il contribuente di-

mostrasse che la spesa effettivamente sostenuta era superiore al valore assegnabile alla costruzione al 31 dicembre 1919, in base ai prezzi correnti in questa ultima data.

103. — Se si riflette che al 31 dicembre 1919 la economia italiana alla pari delle economie straniere trovavasi lungo la curva ascendente del ciclo economico di espansione del dopo guerra, di leggieri ci si avvede che la concessione fatta dalla finanza aveva ben scarsa o quasi nulla importanza sostanziale: poichè i prezzi correnti a quella data erano probabilmente superiori e non inferiori ai costi sostenuti dai contribuenti.

Ecco spiegato con quest'ultima considerazione lo scopo vero dell'articolo 28 ora citato; il quale mentre dava un illusorio beneficio ai contribuenti per gli impianti non destinati a forniture di guerra, restringeva singolarmente quelli che prima esistevano a favore degli impianti indirizzati, in particolar modo, alle forniture medesime, ordinando che la finanza potesse rivedere la rivalutazione delle consistenze patronali al 31 dicembre 1919, in base ai prezzi correnti a questa data per rettificare le detrazioni che fossero state accordate in più antecedentemente a titolo di sopracosto e deperimento degli impianti.

La finanza giustificò la norma spiegando come fosse venuta meno di fatto la condizione supposta a giustificare le speciali detrazioni in passato concesse: che cioè, chiusasi la guerra, i prezzi sarebbero ribassati in tal maniera da far considerare perduta dal contribuente la più gran parte della spesa fatta. I prezzi, a guerra finita, invece di ribassare erano infatti aumentati.

Ben lungi dall'ammettere ammortamenti straordinari, dovendosi riconoscere che tutta la spesa fatta sussistesse ancora come valore vivo al 31 dicembre 1919, logicamente si doveva concludere all'abolizione di fatto di ogni ammortamento straordinario, alla tassazione in pieno di tutti gli utili prodotti ad eccezione della modesta quota normale di ammortamento ammessa ai fini dell'imposta ordinaria di ricchezza mobile.

Trattavasi, è vero, soltanto di facoltà e non di obbligo della

finanza, e giustamente le istruzioni emanate per l'applicazione del decreto 24 novembre 1919 raccomandavano ai funzionari di compiere le rivalutazioni con criterio di sano discernimento per ricuperare e tassare soltanto ciò che rispondeva a detrazione indebitamente concessa e per non tassare dei plusvalori in potenza. Se bene si interpreti la raccomandazione, significava soltanto che se per avventura al 31 dicembre 1919 il valore corrente degli impianti fosse salito dal costo di 100 a 120, 150, la differenza in più oltre le 100, non dovesse essere tassata, bastando ricuperare alla tassazione i margini fra 20 e 100. La facoltà del resto ben presto si converte in obbligo quando la legge di avocazione del 24 settembre 1920 senz'altro dichiara avocabili anche i profitti prima destinati a speciali detrazioni per sopracosti e deperimenti.

Era la revoca pura e semplice di qualunque detrazione per cosiddetti sopracosti e deperimenti.

104. — Al momento del voto della legge 24 settembre 1920 batteva ancora il ritmo dell'espansione postbellica; nè è quindi meraviglia che il legislatore, facendosi eco delle condizioni del momento e dei sentimenti prevalenti nella pubblica opinione, sancisse la confisca anche delle somme che le norme precedenti ritenevano doversi detrarre per l'ammortamento degli impianti di guerra.

Quando si trattò dell'applicazione della revoca, l'amministrazione si avvide che essa non poteva essere applicata letteralmente. Ciò avrebbe potuto equivalere non solo alla confisca dei profitti conseguiti durante la guerra, ma anche di parte del patrimonio preesistente. Il progetto di regolamento apprestato per ciò dal governo riprodusse la norma del decreto-legge 24 novembre 1919 sostituendo soltanto alla data del 31 dicembre 1919 quella del 30 giugno 1920: differenza irrilevante perchè il rialzo dei prezzi continuava tuttora al 30 giugno 1920. La finanza, svolgendo il concetto del legislatore, esponeva tuttavia una formula senza dubbio interessante ma controvertibile intorno al metodo di calcolare le detrazioni; proponeva cioè che si ammettesse la

detrazione in conto sopracosti per i nuovi impianti e per le trasformazioni fatte nel periodo del 1° agosto 1914 al 30 giugno 1920 entro i limiti in cui la spesa sostenuta fosse stata superiore al valore assegnabile alla costruzione al 30 giugno 1920 in base ai prezzi di costruzione correnti a questa ultima data. Se la spesa fosse risultata uguale od inferiore al valore, nessuna detrazione straordinaria era ammessa.

105. — Il regolamento proposto dal governo era ispirato ad una delle più eleganti dottrine che in Italia siano state esposte nella dibattuta materia del valore dei beni economici: quella del valore di riproduzione di Francesco Ferrara. Forse il grande economista, che fu anche ministro delle finanze del Regno d'Italia, non sarebbe stato completamente soddisfatto dell'applicazione che della sua teoria, la quale a quei tempi corse il mondo e costituì un passo notevole nel progresso della scienza economica, si cercò di fare dal governo. La dottrina del costo di riproduzione, se vede esattamente un lato del fenomeno, ne lascia infatti un altro nell'oscurità e conduceva nel caso particolare ad una conclusione manifestamente erronea.

La teoria del costo di riproduzione invero suppone — perchè essa sia una raffigurazione esatta della realtà — che in ogni momento vi siano produttori, i quali abbiano interesse a riprodurre od a continuare a produrre una determinata merce; ed in tal caso è chiaro che il prezzo corrente della merce medesima non si adegua ai costi antichi in passato sopportati, ma al costo nuovo del produttore che oggi compie l'opera di produzione. Il costo antico è un fatto storico privo di importanza concreta: quello che conta è il costo nuovo del produttore attuale, il quale è capace di venire sul mercato ad offrire la merce. Se il costo antico è stato di 10 ed il produttore nuovo è capace di offrire la merce sul mercato ad 8, il prezzo tende verso 8, nulla montando che i produttori antichi perdano; mentre per converso se il costo nuovo è di 12, il prezzo corrente della merce tende verso 12, e nulla importa che i produttori vecchi abbiano



sopportato soltanto il costo di 10; poichè il consumatore non ha facoltà di sostituirsi al produttore se non al costo nuovo che è di 12.

Nel caso però in discussione, eravi un'obiezione fondamentale da fare all'applicazione della teoria del costo di riproduzione di Francesco Ferrara. Qui non trattavasi di merci richieste dal consumo corrente, di merci le quali dovessero continuare ad essere prodotte perchè esisteva una domanda corrente delle merci stesse e per le quali quindi il concetto del costo di riproduzione potesse acconciamente essere seguito: bensì di rivalutare, alla data del 30 giugno 1920, impianti ed enti patrimoniali, costruiti durante il periodo di guerra per far fronte ad una domanda inesistente poscia ovvero esistente in dimensioni tutt'affatto diverse da quelle del tempo di guerra. Ben poteva darsi che il costo di riproduzione o di ricostruzione dell'impianto alla data del 30 giugno 1920, fosse uguale o benanco superiore al costo del tempo di guerra; ma certamente quel costo era un dato puramente astratto, inquantochè nessun imprenditore sano di mente avrebbe voluto compiere quella ricostruzione e riproduzione di impianti, perchè il costo ne sarebbe stato di gran lunga superiore al prezzo che avrebbero avuto sul mercato quegli impianti una volta che fossero costruiti. Una capanna per aviazione, poteva ben essere costata un milione di lire e ben poteva darsi che, se la si fosse voluta costruire al 30 giugno 1920, avrebbe avuto un costo di riproduzione anche superiore ad un milione; ma chi è colui il quale, avendo capitali disponibili, avrebbe compiuto questa operazione economicamente assurda? A causa del salire continuo dei salari, delle materie prime, del combustibile e di tutti gli elementi del costo di produzione, è possibile che il costo di riproduzione degli impianti al 30 giugno 1920 risultasse superiore al costo che dovettero sopportare i contribuenti: ciò non significa che i contribuenti avessero ottenuto un lucro, in quanto che il confronto non deve essere fatto tra la spesa effettivamente sostenuta dal contribuente ed il costo di ricostruzione ma fra quella spesa ed un altro dato, che è semplicemente il prezzo corrente al 30 giu-

gno 1920. Il costo di riproduzione è un concetto astratto, il quale poté essere adoperato da una mente potente, come quella del nostro massimo economista, per la creazione di una teoria del valore, ma non poteva essere assolutamente posto a fondamento di un'operazione così momentosa come quella della determinazione dell'ammontare di imposta dovuta dal contribuente. A questo fine, serviva non un'astratto dato del costo di riproduzione, ma il prezzo effettivo corrente che il contribuente avrebbe potuto realizzare, se alla data del 30 giugno 1920 avesse ritenuto opportuno di trasformare i suoi impianti od enti patrimoniali in moneta.

Sarebbe stato, anzi, necessario, che, in via equitativa si fosse tenuto calcolo della media dei prezzi correnti in tutto l'anno 1920: e poichè il 30 giugno sta precisamente in mezzo a questa annata, la media dei prezzi correnti in tutta l'annata stessa sarebbe stata quella più adatta a mettere in chiaro il valore che l'impianto poteva avere nel mezzo di quell'anno. Notisi che in molti casi la data del 30 giugno, sarebbe stata quella del culmine a cui durante il periodo accennato arrivarono i prezzi di molti elementi i quali entrano nella costruzione degli impianti industriali. Fino a quel momento i prezzi continuarono a salire, talora in misura fortissima: ma a partire da quel momento si delineò invece una tendenza verso il ribasso, cosicchè, anche sotto questo aspetto, il fare la media dei prezzi correnti in tutto l'anno 1920, avrebbe tolto quel che di aspro e di ingiusto vi era nel fondarsi soltanto sul culmine massimo mai raggiunto dai prezzi durante la guerra.

In verità, la considerazione del ribasso dei prezzi delineatosi appunto dopo il 30 giugno 1920 indusse molti industriali a chiedere che non si tenesse conto della data del 30 giugno 1920, ma si spingesse lo sguardo sino al giorno in cui i prezzi avrebbero raggiunto nuovamente un livello stabile. Che monta avere guadagnato un milione di lire al 30 giugno 1920, quando fatalmente il ribasso dei prezzi ridurrà al nulla tale guadagno?

106. — Fermata la data della valutazione rimaneva il quesito: quali fossero i prezzi correnti di cui si doveva fare la media. I prezzi sono quelli degli impianti, costruzioni ed altre attività patrimoniali che si tratta di rivalutare: ma questi prezzi possono essere valutati in due maniere: nell'una maniera essi si riferiscono al costo di costruzione o di riproduzione Ferrariana degli impianti; nell'altra, sono quelli di capitalizzazione delle loro capacità di rendimento. Sono i due principii diversi ed opposti, che sempre, ai fini di qualsiasi valutazione, sono considerati dagli stimatori quando si tratta di fare una stima di un qualsiasi ente patrimoniale.

Qui i contribuenti avrebbero desiderato che la base della valutazione fosse la capitalizzazione del reddito futuro degli impianti. Si diceva: « la nave oggi costerebbe, se la si volesse costruire, 2.000 lire per tonnellata - costo di riproduzione (criterio della finanza); — ma se si bada al reddito, se si pensa che a partire dal 30 giugno 1920 cominciò il periodo di declino dei noli marittimi e ben presto accadde che i noli stessi diventarono inferiori alle spese di esercizio della nave, si vede che la nave stessa, non solo non può essere costruita, ma per quelle costruite il reddito netto si ridusse a zero ed anzi a una quantità negativa ». Ora poichè il reddito zero o negativo non dà luogo a capitalizzazione positiva, si potrebbe perfino giungere alla conseguenza che il valore della nave sia uguale a zero. A questo estremo i contribuenti non arrivavano, in quanto riconoscevano che una nave, sebbene oggi dia un reddito zero, sia suscettibile in futuro di veder ritornare il reddito a limiti più tollerabili, ed anzi le leggi economiche portano necessariamente al ritorno verso l'equilibrio e al ritorno dei noli ad un livello, se non uguale a quello straordinario del periodo di guerra, almeno sufficiente a compensare il capitale occorrente alla costruzione della nave.

107. — A risolvere il quesito, arduo più nella pratica che in dottrina, taluno proponeva che il valore degli impianti dovesse

essere determinato da una dichiarazione da parte del contribuente e che lo Stato avesse diritto di far suoi gli impianti al prezzo denunciato dal contribuente. Si diceva che tale criterio era già stato votato dallo Stato nel decreto-legge istitutivo dell'imposta sul patrimonio rispetto ai titoli esteri, per cui si rendeva difficile una valutazione diretta da parte della finanza. Fu data allora facoltà al contribuente di denunciare quel qualunque prezzo che per i titoli esteri a lui sembrasse il più corretto e, ad evitare che egli denunciasse un prezzo troppo basso, si diede facoltà alla finanza di far suoi quei titoli a norma del prezzo voluto dal contribuente sino all'ammontare dell'imposta che il contribuente stesso doveva.

Lo stesso criterio, si affermò, può essere seguito per gli impianti di cui si parla, per i quali difficilissima riesce la valutazione, mancando qualsiasi criterio opportuno all'uopo; non valendo quello della ricostruzione, perchè si tratta di impianti che nessuno rifarebbe oggi; non valendo neppure quello del reddito probabile futuro, perchè trattasi bene spesso di enti patrimoniali privi di ogni possibilità di reddito. Il contribuente perciò stabilisca egli stesso il valore dell'impianto, e se questo pare insufficiente allo Stato, abbia lo Stato il diritto di far suo l'impianto che a lui sembra troppo svalutato dal contribuente.

La proposta parve inaccettabile, avendo avuto la legge di avocazione lo scopo ben chiaro di fornire all'esaurito tesoro nuovo ristoro di entrate di danaro, portando l'imposta sui profitti di guerra, dalle antiche percentuali, al 100 %. Non risulta affatto che l'intenzione del legislatore fosse stata quella di procacciare allo Stato il possesso di impianti industriali, di navi e di altri enti patrimoniali. Il metodo proposto avrebbe fatalmente condotto a sì fatto incongruo risultato: anche perchè al diritto dello Stato di far suoi gli impianti al prezzo denunciato dal contribuente, avrebbe dovuto contrapporsi quello del contribuente ad abbandonare gli enti patrimoniali al prezzo valutato dalla finanza; il che avrebbe condotto inevitabilmente lo Stato a farsi padrone di una congerie di impianti, di macchinari e di altri enti patri-



moniali a lui inservibili, costosi per spese di manutenzione ed amministrazione; i quali, per quanto scarso sia il reddito che se ne può ragionevolmente sperare, meglio rimangono in possesso di privati che non in quello dello Stato.

108. — Non essendo state le proposte, pur così temperate, della commissione parlamentare di attenersi ad una media ponderata tra il prezzo corrente ed il valore di capitalizzazione dei redditi, accettate dalla finanza, questa avrebbe potuto effettuare la ripresa di tutti gli ammortamenti che non fossero giustificati dai prezzi di costruzione correnti alla data del 30 giugno 1920. Di fatto ciò non accadde, perchè la forza delle circostanze più potè della rigidità dei propositi di avocazione.

Le istruzioni per l'applicazione del regolamento 27 marzo 1921 stabiliscono invero che, pur dovendosi porre a base delle rivalutazioni i prezzi di costruzione correnti al 30 giugno 1920, si doveva tener conto altresì della destinazione attuale e della utilizzazione degli impianti per dedurre se la rivalutazione in base al criterio predetto non dovesse essere mitigata come nel caso di impianti che, costruiti per forniture di guerra, non fossero più utilizzabili per lavorazioni di pace.

A questa prima ammissione ben presto seguirono altre più gravi. La congiuntura economica erasi oramai completamente invertita. Al periodo di rialzo dei prezzi seguito all'armistizio fin verso la metà del 1920, era succeduto un periodo di discesa dei prezzi, prima lenta e poi più accentuata; specialmente per le navi il tracollo aveva assunto proporzioni formidabili.

Una prima circolare del 5 agosto 1921 sospese perciò temporaneamente la rivalutazione degli impianti e delle navi « in attesa che il mercato accennasse a riprendere il suo stato di equilibrio con un regime di maggiore stabilizzazione dei prezzi ». Ma, continuando lo stato di depressione, una circolare del 7 giugno 1922, n. 7141, innovando profondamente la legislazione vigente, si riattaccava alle proposte che la commissione parlamentare aveva messo innanzi in base a concetti permanenti di giustizia

tributaria, senza riferimento alcuno a condizioni transeunti di opportunità economica. La circolare, allegando appunto circostanze transeunti, ordinava che si dovesse senz'altro prescindere nella rivalutazione degli impianti dal valore di costruzione in base ai prezzi correnti al 30 giugno 1920. Il concetto, a cui la amministrazione erasi tenacemente attenuta, era così abbandonato; e si stabiliva che le rivalutazioni dovessero farsi con riferimento al criterio della destinazione e della utilizzazione attuale degli impianti.

La circolare faceva di più, poichè, ammettendo che le detrazioni concesse prima della legge di avocazione già si fossero ispirate al fine di giungere alla determinazione del valore post-bellico dell'impianto in ragione della sua destinazione ed utilizzazione, le assumeva, in massima, come esatte. Era il ritorno puro e semplice al sistema del decreto 18 gennaio 1917 in virtù del quale era stato detratto l'80% del costo di impianto, ritenendosi che soltanto il 20% residuasse alla fine della guerra.

Che ciò accadesse era logico e necessario; ma era rimarchevole che ciò potesse accader sulla base di una legge, la quale avocava allo Stato i profitti di guerra nella loro interezza ed all'uopo revocava tutte le concessioni per ammortamenti straordinari.

Il risultato dimostra come la legge di confisca avesse soprattutto un carattere politico di soddisfacimento di sentimenti popolari. Altre sono le esigenze finanziarie: essendo certo che una imposta al 100% è inesigibile e frutta all'erario meno delle imposte moderate. Vero è che nella circolare aggiungevasi che, ove speciali circostanze di fatto consigliassero di allontanarsi dai criteri sopra indicati, dovesse essere eseguita una rivalutazione in base al rigoroso precetto di legge; ma ciò aveva soltanto lo scopo di rendere ossequio formale al dettato del legislatore, laddove di fatto si applicava invece una norma tutta diversa, sia pure più razionale e rispondente ai concetti di equità tributaria, superiori ai mutevoli consigli delle variazioni dei cicli economici.

109. — Un problema affine a quello delle detrazioni per so-  
pracosti e deperimenti degli impianti compiuti durante la guerra,  
fu quello della rivalutazione delle entità patrimoniali, le quali  
durante il tempo di guerra, pur essendo rimaste costanti in ra-  
gione di massa, subirono una mutazione nelle loro parti costi-  
tutive. Se un industriale conservò intatti i suoi impianti già esi-  
stenti al 1° agosto 1914, la finanza non poté avocare la differenza  
fra il valore di 1 milione che gli impianti avevano al 1° agosto  
1914 e quello di 4 milioni che, per effetto della svalutazione  
monetaria, acquistarono al 30 giugno 1920, poichè non vi era  
stato realizzo e mancava quindi la base dell'accertamento. In altri  
casi forzatamente l'industriale aveva dovuto mutare non il ge-  
nere ma la specie delle cose da lui possedute e utilizzate per  
la produzione industriale; si vuole accennare al monte merci e  
alla scorta combustibile.

È questo il caso tipico delle difficoltà, sorte dalla svaluta-  
zione monetaria, la quale ha profondamente cambiato la situazione  
dell'industria durante il periodo di guerra. Suppongasi che un  
contribuente abbia avuto al 1° agosto 1914 una scorta di 1000  
tonnellate di carbone fossile, le quali, valutate al prezzo di lire  
40 per tonnellata, davano luogo ad una impostazione di 40.000  
lire nell'attivo del contribuente. Suppongasi che al 30 giugno 1920  
la scorta di combustibile sia rimasta invariata in 1000 tonnellate.  
Potendo ognuna di esse essere valutata a 600 lire, ecco che la  
attività patrimoniale balza a 600.000 lire e, rivalutandosi le scorte,  
la finanza avrebbe diritto di avocare a sè l'intera differenza fra  
le 600.000 e le 40.000 lire; ossia di portare via al contribuente  
quasi tutta la scorta di combustibile che egli possedeva già al  
principio della guerra e ridurla da 1000 ad appena 66 tonnel-  
late di carbone.

Qui non si può parlare di effettivo guadagno di guerra. Una  
scorta di 1000 tonnellate è, per ipotesi, assolutamente necessaria  
al contribuente di cui si parla per l'esercizio della sua industria:  
egli deve possedere costantemente quella certa scorta, così come  
possiede un dato macchinario, un dato edificio, se l'industria vuol

essere esercitata. È vero che le singole unità che compongono la sua scorta di combustibile continuamente cambiano, di modo che nessuna particella della scorta posseduta è uguale a quella che possedeva precedentemente; ma nella massa la scorta rimane invariata e deve essere costantemente invariata e deve essere costantemente conservata. L'avocazione della differenza fra 600 mila e 40.000 lire ridurrebbe il contribuente ad una posizione economica di gran lunga inferiore a quella in cui si trovava al principio della guerra; ed è logico perciò che, come non si procedette, e non si doveva procedere ad una rivalutazione degli impianti posseduti al 1° agosto 1914, così non si sarebbe dovuto procedere ad una rivalutazione delle scorte merci e delle scorte combustibili che esso possedeva al 1° agosto 1914. La legge di avocazione avrebbe impoverito il contribuente invece di contentarsi di portargli via la ricchezza da lui guadagnata durante la guerra.

È vero che, così ragionando, si sarebbe affermato un principio diverso da quello pacificamente accolto ai fini dell'imposta di ricchezza mobile, per cui sempre alla fine di ogni esercizio si procede ad una rivalutazione del monte merci, portando a profitto il ricavo delle merci e scorte realizzate ed a perdita il prezzo di costo di quelle nuovamente acquistate. Il che in un periodo di prezzi crescenti equivale a considerare tassabili le differenze in più; ed in un periodo di prezzi calanti a considerare deducibili le differenze in meno. Questa, la quale è sostanzialmente rivalutazione annua del monte merci, non dava luogo ad inconvenienti e ad ingiustizie in materia di imposta di ricchezza mobile, perchè i valori delle merci non andavano soggetti a sbalzi così profondi come quelli che si ebbero durante la guerra e perchè soprattutto il metro con cui le merci si misuravano al principio ed alla fine di ogni esercizio rimaneva costante, mentre il metro stesso durante la guerra è andato via via riducendosi di lunghezza e diventando sempre più corto, col risultato puramente figurativo di far comparire molte più unità di valori, laddove le unità di merci sono rimaste invariate.



Allo scopo di ridurre al minimo il rischio della finanza di dover restituire somme già riscosse colla imposta sui profitti di guerra, la commissione parlamentare incaricata di esaminare il regolamento per l'applicazione della legge 24 settembre 1920, propose che il monte merci e le scorte combustibili dovessero essere sottratte alla rivalutazione ai soli fini dell'avocazione. Era un compromesso illogico, poichè se era reputato scorretto rivalutare merci e scorte al 30 giugno 1920 per l'imposta che assorbiva il profitto dal 70 al 100 %, doveva reputarsi ugualmente scorretto per l'imposta che lo assorbiva tra lo zero ed il 70 %; il compromesso legittimavasi per sole ragioni di interesse finanziario. Così pure, allo stesso scopo di cagionare la minima perdita alla finanza, la commissione aveva proposto che il divieto di rivalutazione non si riferisse a tutto il monte merci, alle scorte combustibili di fatto esistenti al 30 giugno 1920, ma a quella scorta minima che si riteneva necessaria per l'esercizio dell'industria. Tra la scorta di parecchi mesi e talvolta di un anno che era ritenuta necessaria prima della guerra e la scorta di pochi giorni che eccezionalmente talvolta bastò per garantire durante la guerra la continuità dell'industria, vi è un margine di arbitrio entro cui avrebbero potuto spaziare i collegi giudicanti, per giungere ad una conclusione la quale fosse equa ed evitasse l'ingiustizia stridente alla quale si giungerebbe infallantemente qualora si procedesse ad una rivalutazione completa delle scorte ossia alla espropriazione assoluta per il contribuente della ricchezza già da lui posseduta. Un temperamento simile a quello proposto dalla commissione era logico, ove non si volesse giungere all'estremo di uno Stato, il quale, desideroso di impadronirsi della ricchezza totale dei suoi cittadini e geloso nel tempo stesso di affermare di portar via soltanto i loro guadagni eccezionali, svaluti, con emissioni a getto continuo di carta-moneta, siffattamente il medio circolante da ridurlo ad una centesima o ad una millesima parte del valore antico. I prezzi sarebbero giunti ad un livello cento o mille volte superiore a quello di un tempo, così da consentire allo Stato di portar

via tutta la eccedenza oltre l'unità, pur affermando che il contribuente il quale possedeva uno ad un dato momento resta ancora con uno al termine del periodo della svalutazione monetaria, anche quando gli siano stati portati via i 99 centesimi o i 999 millesimi della quantità di merci o di titoli o di cose o di qualsiasi altra ricchezza da lui originariamente posseduta. In minor proporzione, ma in proporzione pur sempre gravissima, questo fenomeno accadde in Italia nel periodo di guerra. La svalutazione monetaria è stata tale, che bene spesso i prezzi del 1920 risultarono quintupli e sestupli di quelli del 1914, cosicchè, ove si fosse avocata tutta la differenza di prezzo delle cose materiali che possedevano prima della guerra, i contribuenti sarebbero stati ridotti ad un possesso di gran lunga minore di quello che avevano già dianzi.

La proposta, pur così temperata, della commissione parlamentare, parve troppo pericolosa alla finanza e fu senz'altro depennata dal potere esecutivo nell'emanare il regolamento 27 marzo 1921.

Tuttavia anche qui la realtà fu più forte della rigidezza del governo. La circolare 7 giugno 1922 ammise di fatto che la rivalutazione delle scorte di combustibili e di merci non dovesse essere eseguita in base ai prezzi correnti al 30 giugno 1920, ma in base ai prezzi reali o presunti di realizzo. Fu ammesso cioè che potesse essere dedotto dai profitti tassabili la perdita subita per eventuali svalutazioni di merci in confronto al costo. Non si evitava così l'ingiustizia di tassare, come se fosse profitto effettivo, un semplice ingrossamento monetario ed apparente della identità massa del monte merci e scorte combustibili, ma temperavasi tuttavia la asprezza eccessiva della norma di legge.

110. — Nessun problema, al pari del trattamento fiscale della marina mercantile, fu forse così dibattuto e soggetto a mutazioni continue. Laddove alle altre industrie era lecito, entro certi limiti, fare astrazione della concorrenza internazionale, potendo l'Italia

essere considerata come un mercato chiuso con un unico cliente obbligato ed abituato a pagare le forniture a qualunque prezzo, la marina mercantile doveva pur vivere all'infuori del chiuso mercato interno. Sotto un certo aspetto la concorrenza tra le bandiere era più viva che mai, non nel senso ordinario di competizione per l'acquisto dei noli fra navi diverse a qualunque bandiera appartenessero, ma di competizione fra le varie bandiere allo scopo di non lasciare diminuire o di accrescere la propria dotazione di navi. Soprattutto quando la guerra dei sotmarini cominciò a minacciare gravemente il tonnellaggio delle diverse marine mercantili, i governi ritennero necessario favorire la costruzione e l'acquisto di navi da parte della bandiera nazionale con provvedimenti di larghissima esenzione dalle imposte ordinarie e straordinarie.

In Italia la serie dei provvedimenti di eccezione a favore della marina mercantile si iniziò col decreto luogotenenziale 10 agosto 1916, n. 1031, più conosciuto col nome di decreto Arlotta, dal nome del ministro proponente. I redditi dei piroscafi da carico, acquistati all'estero ed entrati a far parte della marina nazionale mercantile entro due anni dalla pubblicazione del decreto, furono esenti dall'imposta di ricchezza mobile e dalla sovrimposta straordinaria sui sopraprofiti di guerra per i primi tre anni di esercizio effettivo. L'esenzione diventava di cinque anni per i piroscafi costruiti in Italia con dichiarazione di costruzione posteriore al 24 maggio 1915, purchè fossero entrati in esercizio entro il 31 dicembre 1916. Dovevano i piroscafi, e questa fu condizione mantenuta per sempre in seguito, essere di intera proprietà di cittadini italiani o di società legalmente costituite aventi sede in Italia, nelle quali il presidente del consiglio di amministrazione, l'amministratore delegato e la maggioranza dei consiglieri di amministrazione fossero cittadini italiani.

Un decreto di poco posteriore al 18 gennaio 1917, n. 145, minaccia di annullare gli effetti incitatori del decreto Arlotta, poichè risolve in un senso diverso dalla legislazione vigente il problema della tassabilità delle eccedenze dei prezzi di vendita

o di realizzo delle navi in confronto dei prezzi di acquisto. In fatti, in virtù di questo decreto, se un armatore vende la sua nave, o avendola perduta per causa di guerra, riceve un indennizzo dallo Stato o da una società assicuratrice, tutta la differenza tra il prezzo o l'indennizzo ricevuto ed il valore antebellico o il prezzo di acquisto o di costruzione, quando si tratti di navi acquistate o costruite posteriormente al 1° agosto 1914, è considerato profitto di guerra. In verità, se il prezzo o l'indennizzo ricevuto era anche superiore al costo delle navi, la differenza non poteva essere considerata lucro, traendo essa origine, in gran parte, dalla svalutazione monetaria. L'armatore, il quale aveva acquistato la nave al prezzo di lire 700 italiane per tonnellata e l'aveva rivenduta a lire 1500 o 2000, ove l'imposta avesse avvocato allo Stato la differenza, si sarebbe trovato con le antiche 700 lire e con esse avrebbe potuto riacquistare non più una tonnellata, ma una metà od un terzo soltanto di essa.

La controversia relativa al monte ed alla scorta combustibile risorgeva più viva, perchè la tassazione e l'avvocazione sarebbero venute a togliere all'armatore, colpito dalla perdita della nave, i mezzi per poter ricostruire la sua flotta. L'ingiustizia del funzionamento della imposta sui profitti di guerra, in tempo di svalutazione monetaria, acquistava senz'altro un rilievo impressionante.

Tuttavia, in sulle prime, gli armatori non si risentirono troppo della novità, sia perchè eravamo in tempi nei quali i cambi stranieri erano regolati dagli Stati alleati ed il prezzo della sterlina e del dollaro era mantenuto artificialmente basso, intorno alle 37 ed alle 8 lire, rispettivamente, sia perchè il principio della tassazione era, nel momento in cui si decretava, annullato da un'altra disposizione del decreto medesimo, la quale stabiliva che, se la intera somma realizzata dopo il 1° agosto 1914 per vendita di navi o per indennizzo in caso di perdita, fosse investita nel termine di quattro mesi nell'acquisto di una nave da passarsi sotto la bandiera nazionale, la parte della somma stessa costituente il sopraprezzo di guerra, fosse esente



dalla sovrimposta sui profitti di guerra. La esenzione veniva estesa al reddito medesimo derivante dall'esercizio delle navi mercantili a partire dal 1° gennaio 1916, quando, entro i quattro mesi, l'armatore avesse investito nell'acquisto di navi estere una somma doppia dei sopraprofiti.

Gli armatori i quali ben sapevano come gli altri industriali fossero assoggettati a durissime imposte per i realizzi delle loro merci e dei combustibili, si rallegrarono di ottenere una esenzione così larga, sia pure condizionata, e non posero mente al pericolo futuro di vedersi portata via parte del capitale antico, se non avessero potuto approfittare delle esenzioni, o, per qualche novità legislativa, queste fossero venute meno.

Un successivo decreto 10 giugno 1917, n. 947, muta le condizioni a cui erano state subordinate le esenzioni dalla sovrimposta di guerra. Non più l'obbligo di investire la differenza tra costo e ricavo in caso di vendita o indennizzo di perdita e il doppio del sopraprofitto per i redditi di esercizio, ma il quadruplo della sovrimposta in ogni caso dovuta sui sopraprofiti medesimi. Allo scopo di poter ottenere la esenzione era necessario versare prima la sovrimposta che si sarebbe dovuto pagare alla Cassa Depositi e Prestiti, salvo ad ottenere lo svincolo quando il contribuente potesse dimostrare in seguito l'investimento del quadruplo. Un decreto luogotenenziale 18 agosto 1918, n. 1149, detto decreto Villa, mentre obbligava i costruttori di nuovi piroscafi a noleggiarli tutti obbligatoriamente allo Stato, scemava dal quadruplo al doppio la somma da reinvestirsi allo scopo di poter ottenere l'esenzione; ed un decreto successivo 30 marzo 1919, n. 502, detto decreto De Nava, toglieva la obbligatorietà del noleggio rendendolo facoltativo. La libertà di esercizio in quel tempo sembrava, per l'altezza straordinaria dei noli, produttiva di benefici ingenti agli armatori; sicchè parve buon consiglio lasciare agli armatori la scelta tra il noleggiare le navi allo Stato con la sicurezza di ottenere il rimborso entro due anni del sopraprezzo, oltre il valore probabile residuo alla fine dei due anni supposto su per giù uguale al valore antebellico,

ovvero correre l'alea della navigazione libera. In ambedue i casi lo Stato continuò a concedere larghe esenzioni dalle imposte e sovrimposte sui profitti di guerra.

La durata delle esenzioni periodiche dei redditi di esercizio fu variata, a seconda che si trattasse di piroscafi noleggiati o di piroscafi lasciati in esercizio libero. Per i primi la durata della esenzione venne fissata nella misura stabilita dall'art. 10 del testo unico per i profitti di guerra (3 anni se acquistati all'estero, 5 anni se costruiti in Italia). Per i piroscafi lasciati in esercizio libero la durata della esenzione fu fissata: se acquistati all'estero, in 7 o 5 anni di esercizio effettivo a seconda che avessero una età non superiore o superiore ai 15 anni; se costruiti in Italia, in 9 o 10 anni di esercizio effettivo a seconda che entrassero in servizio entro il 30 giugno 1921 od il 31 dicembre 1922. Le esenzioni dalla sovrimposta sui profitti di guerra per investimenti eseguiti, furono lasciate nella misura della metà della somma investita.

Per i piroscafi noleggiati lo Stato si obbligava a corrispondere col nolo, in 2 anni, oltre che l'8 % del capitale investito, le spese di esercizio ed un compenso da lire 0,50 a 1,50 per tonnellata-mese, anche l'ammortamento integrale del sopraprezzo del piroscafo causato dalla guerra e determinato con l'applicazione di un'apposita tabella, notissima poi sotto il nome di « Tabella B », mediante la quale si stabiliva il valore normale della nave. Per i piroscafi lasciati in esercizio libero, lo Stato si obbligava a corrispondere un sesto del sopraprezzo suddetto.

In entrambi i casi però, ove nell'acquisto o nella costruzione del piroscafo fossero state investite somme provenienti da sovraimposte sui profitti di guerra, l'ammontare di queste ultime avrebbe dovuto essere detratto dall'ammortamento biennale o dal sesto del sopraprezzo. Così pure l'investimento di sovraimposte in misura eccedente la quinta parte del valore normale della nave, avrebbe portato la conseguenza di ridurre alla metà la durata delle esenzioni periodiche dei redditi di esercizio della nave stessa.

Il decreto consentì inoltre che il diritto alla esenzione dalle sovraimposte per reinvestimento, potesse essere ceduto da uno all'altro proprietario o armatore.

Ad accrescere le allettative agli investimenti dei profitti armatoriali, la esenzione dalla sovrimposta sui profitti di guerra fu estesa ai casi nei quali il sopraprofitto di guerra fosse reinvestito dagli armatori in impianti di stabilimenti navali, metallurgici e siderurgici da cercarsi nei bacini portuali e nelle zone industriali degli enti portuali. Data da allora l'artificiosa costruzione di nuovi cantieri navali, la quale fu in seguito causa di crisi nella industria delle costruzioni navali e di imbarazzi gravi per il governo. I nuovi cantieri improvvisati, senza tradizione, senza maestranze e lavoratori a costi altissimi si trovarono ridotti a chiedere allo Stato, talvolta ottenendoli, sussidi svariati per trarre una grama vita.

111. — Come negli altri campi, la legge di avocazione sembrò per un istante distruggere completamente tutto l'edificio delle esenzioni e detrazioni concesse dal 1917 al 1920. L'avocazione totale dei profitti anche dichiarati esenti da precedenti disposizioni legislative chiari per la prima volta agli armatori il pericolo derivante dall'affermazione fino allora rimasta astratta della natura di profitto di guerra rispetto alla differenza tra il prezzo di costo e quello di realizzo o di indennizzo delle navi mercantili. Ma subito comincia l'opera di interpretazione, la quale, alla lettera assoluta della legge che sopprimeva ogni esenzione ed avocava ogni profitto, finì per sostituire una pratica che da quella lettera non poco si dilungava.

Il regio decreto 27 marzo 1921, con cui il governo disciplinava l'applicazione della legge di avocazione ribadì il principio della revoca di ogni esenzione, aggiungendo che qualora lo Stato avesse concesso, in previsione di perdite per svalutazione delle entità patrimoniali, degli speciali compensi, l'ammontare di questi ultimi dovesse considerarsi come profitto di guerra ove non corrispondesse ad una perdita effettivamente verificatasi. Le istru-

zioni chiarirono più particolarmente la portata della norma regolamentare.

In sostanza regolamento ed istruzioni tennero fermo il principio che le somme esentate fino a quel momento dovessero di nuovo cadere sotto il regime comune di tassazione e di avocazione. Per impedire che le esenzioni sopresse ricomparissero sotto la forma di aumento del compenso di sopracosto, le istruzioni stabilirono che anche i compensi dovessero concorrere a formare il profitto di guerra e l'aumento di patrimonio avocabile quando essi non corrispondessero a perdite effettivamente verificatesi per svalutazione del naviglio.

112. — Quando questa norma durissima veniva sancita, durava ancora l'ondata sentimentale postbellica contro i profittatori della guerra. Non appena il ciclo economico volge al basso mutano i sentimenti; ma poichè non si osa ancora ritornare al parlamento per chiedere l'abolizione della legge di avocazione, vengono in campo, come al solito, le circolari.

Quella già citata del 5 agosto 1921 stabilisce che, agli effetti della revoca delle esenzioni, debbasi procedere alla rivalutazione del naviglio mercantile acquistato all'estero o costruito in Italia in regime di agevolazioni tributarie, allo scopo di effettuare la revoca solo per quella parte che non corrisponda a perdita per svalutazione effettiva verificatasi. Ma la rivalutazione è rimandata a tempo da determinarsi, in attesa possibilmente che i prezzi ritornino ad acquistare un equilibrio stabile.

Frattanto le iscrizioni a ruolo siano limitate a quelle somme che non abbiano riferimento con le svalutazioni o che pur essendo con esse collegate abbiano una tale entità da lasciare la finanza al coperto dall'eventualità di rimborsi. Si inserivano perciò a ruolo soltanto i profitti non reimpiegati o che in ogni modo non possono avere diritto alla esenzione. Rimanga sospesa la iscrizione di quei profitti che, reimpiegati, dipendono, agli effetti del tributo, dall'esito della rivalutazione.



Dopo l'esperienza di un altr'anno, non si attende che i prezzi siano ritornati definitivamente in equilibrio, chè l'attesa sarebbe rimasta vana, non conoscendosi nella storia dei prezzi un equilibrio definitivo; la circolare del 7 giugno 1922, n. 7141, dà le norme definitive per la rivalutazione delle navi mercantili.

Dopo aver richiamato i criteri di indole generale che informano la rivalutazione, la circolare del 7 giugno sancisce che essa debba di massima eseguirsi in base ai seguenti coefficienti:

1°) Piroscafi da passeggeri e misti: due volte e mezza il valore determinato con la tabella *B* richiamata all'art. 1, 2° comma del decreto luogotenenziale 30 marzo 1919, n. 502:

2°) piroscafi da carico tipo normale prebellico: una volta e mezza il valore suddetto;

3°) piroscafi da carico tipo guerra o comunque costrutti in serie:  $1\frac{4}{5}$  volte il valore suddetto;

4°) velieri e motovelieri in ferro:  $1\frac{1}{3}$  volte il valore suddetto;

5°) velieri e motovelieri in legno: valore della tabella suddetta;

6°) piroscafi in legno: valore di demolizione.

Le navi che hanno sostituito quelle perdute si valuteranno come quelle acquistate.

La circolare inoltre avverte che la rivalutazione del naviglio e la conseguente sistemazione dell'armatore nei riguardi tributari, deve essere fatta globalmente, tenendo conto anche di tutto ciò che l'armatore medesimo abbia ottenuto a titolo di ammortamento o deperimento o compenso speciale dallo Stato.

L'avocazione dell'esenzioni era così di fatto abbandonata; e si ritornava al concetto che soltanto gli effettivi guadagni dovessero essere devoluti allo Stato.

113. — Pare superfluo per la trattazione indugiarsi a discorrere di alcune minori esenzioni e detrazioni concesse per scopi analoghi a quelli fin qui trattati, come ad esempio quelle concesse con regio decreto 23 febbraio 1919, n. 304, ai profitti di guerra

investiti da qualsiasi industriale in impianti nella zona industriale di Roma, prima della fine dell'anno 1923, o quelle concesse dal decreto 28 marzo 1919, n. 454, e 12 giugno 1919, n. 1225, per i profitti investiti da qualsiasi industriale nella costruzione o modificazione di impianti per la migliore utilizzazione dei combustibili fossili nazionali, per la produzione e distribuzione di energia meccanica elettrica, o quelle concesse a qualsiasi industriale per i profitti investiti nella produzione ed utilizzazione di energia idroelettrica o in impianti per la trazione elettrica sulle linee ferroviarie (decreti-legge 25 agosto 1919, n. 1582, e 2 ottobre 1919, n. 1995).

Tutte queste esenzioni furono abolite dalla legge di avocazione, la quale tuttavia giunse quando, già allettati dalle esenzioni, moltissimi industriali avevano gettato milioni in impianti per lo più scarsamente produttivi di reddito, ben sapendo che ove non avessero fatto l'impiego economicamente assurdo o poco conveniente, la somma sarebbe stata confiscata dallo Stato. Parve ai privati contribuenti, poichè la confisca doveva avere luogo ad ogni modo, di serbare la speranza di ricavare dall'impiego in miniere od impianti industriali qualche vantaggio in avvenire. Non fu quindi possibile alla finanza di recuperare le somme per cui si era concessa la esenzione poichè, fattasi la rivalutazione con le norme della circolare del 5 agosto 1921, nella maggior parte dei casi il valore di realizzo o di utilizzazione degli impianti risultò così basso, che ben scarso margine rimase alla tassazione.

Anche le esenzioni e detrazioni minori subirono dunque, a seconda dello stato dello spirito pubblico, ondeggiamenti simili a quelli che si osservarono per le detrazioni principali: assimilazione completa in principio all'imposta di ricchezza mobile, allargamento delle maglie durante il periodo in cui maggiori urgevano i bisogni della guerra e si doveva fare appello dell'iniziativa degli industriali, restrizione dopo l'armistizio e al momento della legge di avocazione, nuovo allargamento in seguito, quando si vide che l'osservanza rigida delle disposizioni di legge avrebbero tratto in rovina troppe industrie.

114. — Una questione a lungo dibattuta nel campo della imposta mobiliare era quella se e quali imposte dovessero essere detratte dal prodotto dell'industria per giungere all'accertamento del reddito imponibile. Nessuna novità fu arrecata, in principio, ai sistemi vigenti per cui le imposte detraibili erano soltanto quelle che si potevano considerare necessarie alla produzione del reddito. A poco a poco le eccezioni al principio si moltiplicano: comincia un decreto luogotenenziale 18 gennaio 1917 a concedere, a partire dal 1° gennaio 1916, che dal reddito venga detratta l'imposta ordinaria di ricchezza mobile innanzi di calcolare il reddito soggetto ai profitti di guerra; norma in se stessa irrazionale, in quanto l'imposta sui profitti di guerra, essendo una mera addizionale all'imposta ordinaria di ricchezza mobile, doveva colpire il medesimo oggetto e non uno diverso. Ma lo scopo della detrazione era diverso da quello apparente e stava nella opportunità di fare apparire alta l'aliquota per soddisfare alle esigenze della opinione pubblica e nel tempo stesso attenuarne alquanto l'onere col consentire che l'imposta non gravasse sull'intero reddito. Perciò un decreto del 9 maggio 1918 apporta un'altra eccezione all'antico principio secondo cui non si ammettevano in deduzione le spese di registro dei contratti di appalto. Alla eccezione si pose tuttavia per condizione che delle spese stesse non si fosse tenuto conto nella determinazione del prezzo d'appalto. Condizione che non si sa entro quali limiti potesse essere applicata.

Coll'avocazione totale dei profitti di guerra parve particolarmente necessario estendere quanto più si poteva il diritto di detrazione dell'imposte. Dinnanzi alla confisca totale, qualunque imposta, fosse o no inerente alla produzione del reddito, diminuiva il profitto stesso e lasciava meno campo alla confisca da parte dello Stato; quindi la norma larghissima del regolamento 17 marzo 1921, la quale dichiarava che dovessero essere detratti dai redditi netti tutti i tributi dovuti non solo allo Stato ma anche alle provincie ed ai comuni ed a qualsiasi ente pubblico il quale abbia per legge facoltà di imporre, esclusi soltanto quei tributi che fossero già stati previamente detratti.

Dibattuta assai fu la questione delle imposte e tasse pagate all'estero. Vi era il pericolo che ad uno stesso contribuente per uno stesso reddito venisse in Italia avvocato completamente il guadagno di guerra ed, all'estero, si richiedessero forti imposte sui sopraprofiti di guerra. Diversi potevano invero essere in Italia ed all'estero i momenti per l'accertamento ed i criteri per la liquidazione del reddito soggetto ad imposta. Durante la guerra i rapporti economici fra i paesi alleati furono così stretti, che ben spesso poteva essere dubbia la località in cui il reddito aveva avuto origine: ed anche in tempo di guerra seguitarono a valere le ragioni per cui taluni redditi, come ad esempio, quelli bancari o di navigazione, hanno un carattere internazionale e possono dar luogo a tassazione nei più diversi paesi.

Il regolamento del 1921 stabilì all'uopo fossero detratte dal reddito le imposte che ditte italiane con filiali, succursali, agenzie o rappresentanti all'estero avessero eventualmente sopportato in paesi stranieri per le operazioni ivi compiute: purché le imposte stesse non fossero previamente detratte dagli utili derivanti da tali operazioni e purché l'utile stesso facesse parte del profitto di guerra avocabile.

115. — Un allargamento analogo di maglie fu dovuto consentire per quanto si riferisce alle erogazioni di carattere più o meno volontario che i contribuenti durante la guerra furono chiamati a fare per fini nazionali od a scopo di assicurazione o di beneficenza a favore di operai e di terzi.

Il concetto informatore della legislazione ordinaria italiana era che nessuna spesa potesse essere detratta quando non avesse esplicitamente il carattere di vantaggio alla produzione. In generale perciò le spese fatte a titolo di assicurazione operaia, di beneficenza o di sottoscrizioni a fini pubblici non erano detratte dal reddito e su di esse il contribuente era chiamato a pagare l'imposta ritenendosi che non si trattasse di spesa bensì di erogazione del reddito ottenuto dal contribuente.



La necessità della guerra costrinse il legislatore ad attenuare alquanto la consueta rigidità: fu consentito, ad esempio, dal regolamento di avocazione di detrarre le somme che il contribuente avesse prelevate dai redditi netti ed erogate a beneficenza straordinaria, assistenza civile, culturale ed altre opere di carattere pubblico durante il periodo dal 1° agosto 1914 al 30 giugno 1920.

Notisi che il regolamento parla di beneficenza straordinaria, per mettere in chiaro che fossero detraibili soltanto quelle erogazioni di beneficenza che il contribuente avesse fatto durante il periodo di guerra in misura superiore a quella che usava dianzi ad essa. Poichè il contribuente potè provvedere ai suoi cresciuti doveri di carità e di beneficenza sociale coi profitti straordinari della guerra, lo Stato nel momento in cui li avvocava al proprio erario, acconsentì di imputare ai profitti straordinari medesimi la beneficenza che senza di essi non sarebbe stata possibile.

116. — L'aumento delle aliquote e finalmente l'avocazione totale dei profitti di guerra costrinsero lo Stato altresì a largheggiare più di quanto non si facesse nei tempi ordinari nelle detrazioni per le assicurazioni sociali, le quali erano dapprima ammesse soltanto per quel che riguardava le quote dovute per legge ed anche qui ristrettamente alla quota a per legge accollata all'imprenditore. Se questi, in aggiunta alla quota sua, come accadeva spessissimo, si accollava altresì la quota spettante agli operai la finanza così ragionava: « La quota medesima non è in verità una spesa gravante sul reddito dell'imprenditore, perchè la legge afferma che essa debba far carico all'operaio e che l'imprenditore abbia diritto di rivalersi sull'operaio medesimo: se poi l'imprenditore non esercita la rivalsa a cui ha diritto, ciò è affar suo personale e non interessa la finanza. Vorrà dire soltanto che egli dal reddito suo, già calcolato ai fini della tassazione, ha voluto liberalmente prelevare una parte e donarla ai suoi operai; è un atto di beneficenza e di liberalità posteriore alla consecuzione del reddito ».

Nel fare quel ragionamento la finanza partiva da un concetto di cui bisogna riconoscere la rigorosa logica essendo assioma costante per l'imposta di ricchezza mobile, che essa debba tenere conto delle spese le quali sono necessarie ed utili alla consecuzione del reddito, ma sempre precedenti al reddito stesso; non mai invece detrarre le spese le quali siano posteriori alla consecuzione del reddito e costituiscano mezzo di godimento o di spesa del reddito già ottenuto.

Nel caso particolare il rigore della logica passava tuttavia il segno, essendo bensì vero che l'industriale aveva un astratto diritto alla rivalsa della metà della quota dovuta per l'assicurazione; ma il diritto di rivalsa non è sempre agevole ad esercitarsi e spesso non lo si esercita per ragioni di pacificazione sociale e per rendere gli operai sempre meglio affetti all'azienda a cui sono impiegati. In sostanza, dal punto di vista economico l'accollo che l'industriale si fa della quota di assicurazione sociale o è forzato dalla pressione delle masse operaie o è un atto utile al buon andamento dell'azienda: la somma pagata a questo titolo deve considerarsi niente più che un accessorio del salario, di cui ha la natura. Come accessorio deve essere dedotto. Tanto più lo dovrebbe essere, quando trattandosi di avocazione, sarebbe stato manifestamente ingiusto e strano che l'imprenditore si vedesse avvocata, a titolo di sopraprofitto di guerra, una somma che egli invece aveva speso per assicurare ai suoi operai la pensione nel caso di vecchiaia e di invalidità.

Il regolamento 17 marzo 1921 esentò espressamente dalla imposta le quote dovute dai contribuenti in virtù della legge per l'assicurazione sociale per conto dei loro operai e dipendenti, per i quali non si fosse esercitata la rivalsa. Ma questa estensione si riferiva soltanto alle assicurazioni sociali dovute in virtù di legge non a quelle altre erogazioni le quali fossero state deliberate dall'imprenditore a prò dei propri operai. Poteva temersi perciò che la legge di avocazione avesse per conseguenza la confisca da parte dello Stato anche delle elargizioni che alcuni industriali e società avevano volontariamente deliberato per co-

stituire fondi di previdenza a favore degli operai. Eravi un altro pericolo per gli operai: ove l'erogazione fosse stata semplicemente deliberata e non ancora effettuata entro il 30 giugno 1920, poteva non essere ammessa la detrazione per il periodo di guerra in cui l'imposta era al cento per cento; ammettendola invece per il periodo successivo in cui l'imposta ridiventava quella normale, di circa il 25 per cento. Il regolamento citato stabilì che fossero detraibili dall'imposte le somme assegnate a fondi di previdenza o altrimenti accantonate a vantaggio degli operai e dei dipendenti. Le somme dovevano risultare da una regolare deliberazione o da un altro atto avente data certa al 30 giugno 1920, purchè entro due anni dalla pubblicazione del regolamento fosse costituito e legalmente riconosciuto il fondo alimentato dalle somme così assegnate. Inspirandosi al medesimo concetto una decisione della commissione centrale del 22 dicembre 1919 (n. 103677) aveva già riconosciuto che fossero detraibili dal reddito le somme assegnate da una società ai propri impiegati a titolo di compartecipazione agli utili.

117. — Una situazione particolare nei rapporti dell'imposta sui profitti di guerra ed in quelli dell'avocazione è quella della industria solfifera siciliana. In virtù di speciali circostanze che qui non accade di riferire minutamente, l'industria solfifera siciliana è stata assoggettata, da una *législazione* la quale risale alla legge del 22 luglio 1897, n. 317, modificata poi dalle leggi 15 luglio 1906, n. 333, 30 giugno 1910, n. 361, dal decreto-legge luogotenenziale 26 maggio 1918, n. 739, e dal regio decreto-legge 2 settembre 1919, n. 1669, ad un regime tributario speciale.

Tutti gli oneri fiscali a carico della lavorazione delle solfare e del commercio dello zolfo fu stabilito dovessero essere soddisfatti mediante il pagamento di una tassa di abbonamento da corrispondersi nella misura di lire una per ogni tonnellata di zolfo uscita dalla Sicilia. Il sistema fu mantenuto in seguito variandosi soltanto il criterio di applicazione: la tassa di abbonamento fu cioè applicata sopra ogni tonnellata di zolfo venduta

e consegnata ai compratori dal Consorzio solfitero siciliano obbligatoriamente istituito fra tutti i produttori di zolfo dell'isola. L'istituzione di questa tassa di abbonamento si collega infatti col regime speciale a cui l'industria siciliana dello zolfo è soggetta per quanto riguarda il commercio dello zolfo. Abolita invero la contrattazione privata e la vendita dello zolfo fatta dai singoli produttori, esercenti o proprietari, il commercio dello zolfo è compiuto esclusivamente da un consorzio obbligatorio, il quale, con norme speciali, si incarica della vendita e della ripartizione ai proprietari ed agli esercenti del prezzo ottenuto. Parve opportuno di considerare il Consorzio solfitero siciliano come unico rappresentante non solo dei produttori rispetto al commercio mondiale, ma anche dei produttori medesimi come contribuenti di fronte alla finanza. Ragioni di praticità consigliarono il governo a sostituire la tassa unica di abbonamento a tutte le altre tasse ed imposte pagate dai singoli esercenti e proprietari di miniere. Esplicitamente il regio decreto del 2 settembre 1919, il quale è l'ultimo che regola questa materia, stabilisce che « la tassa unica e complessiva dovuta dal Consorzio sia pagata, in sostituzione dell'imposta fondiaria, di quella sul reddito dei fabbricati, di quella sul reddito di ricchezza mobile, nonchè di qualunque altro tributo o tassa diretta o indiretta, erariale o provinciale o comunale che sia applicabile secondo le leggi del Regno a carico del Consorzio solfitero siciliano o dei singoli consorziati per la produzione od il commercio dello zolfo ». La tassa unica e complessiva d'abbonamento la quale, come fu detto sopra, era originariamente stabilita nella misura di una lira per ogni tonnellata, fu trasformata, a partire dal 1° agosto 1918, in un'altra tassa raggugliata al prezzo medio effettivo ricavato dalla vendita dello zolfo nella proporzione dell'uno per cento sulle prime 300 lire e del 10 per cento sul maggior prezzo oltre le 300 lire.

118. — Fu disputato se la tassa unica di abbonamento dovesse altresì ritenersi comprensiva dell'imposta sui profitti di guerra e mentre dapprima i contribuenti ritenevano di dover essere



immuni da questa imposta straordinaria, riconobbero poi di doverla pagare, sostenendo tuttavia, che essa è compresa nella tassa unica di abbonamento variata a partire dal 1° agosto 1918 e resa proporzionale, anzi progressiva, al valore dello zolfo prodotto. Alla tesi dei contribuenti non resistè la finanza, la quale riconobbe che per quanto ha tratto all'imposta sui sopraprofiti di guerra, essa, sebbene non esplicitamente compresa fra quelle per cui si paga la tassa di abbonamento, vi sia implicitamente inclusa.

Anche per l'avocazione, avrebbero desiderato i contribuenti si continuasse nell'antico sistema di abbonamento e notavano essere il sistema della tassa unica di abbonamento assai più semplice e facile ad applicarsi non importando indagini complesse nei conti di ogni singolo proprietario od esercente di miniere: salvo poche eccezioni essere i 900 esercenti le miniere solfifere siciliane gente poco usata a tenere contabilità di profitti e perdite, non di rado illetterata; ogni estimazione analitica del reddito simile a quella che si fa per gli altri contribuenti susciterebbe opposizioni vivissime negli interessati; peggio, darebbe luogo a controversie senza fine ed in definitiva risulterebbe di aggravio per l'industria e dannoso per la finanza medesima, la quale riscuoterebbe una somma minore di quella che può essere sicura di riscuotere con facilità col sistema dell'abbonamento.

Il regolamento del 17 marzo 1921 non accolse i desideri dei contribuenti, i quali erano apparsi meritevoli di accoglimento alla commissione parlamentare e preferì di applicare all'industria solfifera le medesime regole le quali erano applicate in genere a tutte le industrie con la sola ovvia differenza che l'ammontare del tributo corrisposto a titolo di abbonamento dovesse essere detratto dalla somma che l'industria era chiamata a corrispondere in forza della legge di avocazione (art. 14).

Anche qui i propositi dell'amministrazione finanziaria furono frustrati dal succedersi degli avvenimenti: inasprita la concorrenza con gli zolfi degli Stati Uniti, l'industria solfifera italiana attraversò un periodo assai sfavorevole, il quale reagì sulla possibilità

dell'industria di pagare gli enormi arretrati necessari per soddisfare alla legge di avocazione. Sicchè il regio decreto 2 febbraio 1922, n. 119, riordinando il sistema tributario di quella industria, ritorna al metodo antico dell'abbonamento: dispone cioè che anche per il periodo 1° agosto 1914-30 giugno 1920 una tassa di abbonamento sia esatta invece dei tributi ordinari e straordinari, compresa l'avocazione dei profitti di guerra, con aliquote diverse commisurate al prezzo di vendita dello zolfo.

Tramontava così il tentativo della finanza di sottrarre l'industria solfifera al regime speciale che essa aveva saputo istituire a proprio vantaggio.

## VII. RIGORE CRESCENTE NEGLI ACCERTAMENTI E NELLE RISCOSSIONI

119. La reazione contro i vecchi rilassati metodi di accertamento dei redditi. Diritto della finanza all'esame dei libri dei contribuenti. — 120. Scarsa applicazione del metodo del giuramento. Giuramento obbligatorio generale o giuramento deferito? — 121. Cautele contro i renitenti al pagamento; responsabilità solidale dei cedenti e dei cessionari di aziende commerciali. — 122. Norme rapidissime di esazione dell'imposta in caso di pericolo di scomparsa del patrimonio del contribuente. — 123. Il fallimento fiscale. Durezza delle sue norme regolatrici. — 124. Le difficoltà crescenti di pagare l'imposta per i contribuenti che ne avevano investito l'importo nell'industria. — 125. Il problema e le modalità della rateazione. — 126. La proposta di creazione di titoli di comproprietà dello Stato nelle imprese tassate, con diritto di riscatto per i contribuenti. Pericoli ed inaccettabilità della proposta. — 127. Le rateazioni più lunghe concesse con la circolare legislativa del 30 giugno 1921. — 128. La soppressione del diritto di ricorso alla magistratura ordinaria. La proposta della commissione parlamentare di restituire il diritto di ricorso alla corte di cassazione in caso di violazione o falsa applicazione della legge. Non è accettata dal governo. — 129. Il prolungamento del tempo in cui il diritto della finanza a nuovi accertamenti si prescriveva. Ragioni su cui il prolungamento si fondava; e danni delle troppo tarde prescrizioni.

119. — L'imposta sui profitti di guerra fu occasione che si introducessero assai importanti novità anche rispetto all'accertamento dei redditi e alla riscossione delle imposte.

All'imposta sui profitti di guerra deve indubbiamente ascrivere il merito di avere reagito contro il metodo fiacco che si usava prima della guerra nell'accertamento dei redditi mobiliari, e che faceva sì che essi si tenessero al disotto notevolmente della realtà. La reazione andò forse oltre il segno ma lasciò indubbiamente un residuo vantaggioso per la finanza e per la perequazione tributaria.

Il decreto 6 agosto 1916, n. 1039, sancì il diritto della finanza di chiedere, previa autorizzazione dell'intendente di finanza, l'esibizione dei registri di qualsiasi contribuente e la facoltà di procedere ad ispezioni di essi; le commissioni provinciali e cen-

trale delle imposte dirette ottennero la medesima facoltà senza che però fosse necessaria la preventiva autorizzazione dell'intendente. Per il rifiuto da parte dei contribuenti fu comminata una penalità fissa di lire 200 oltre una sovratassa uguale al terzo della imposta che risultasse accertata.

Per valutare l'importanza di questa norma occorre ricordare che il diritto della finanza ad esaminare i libri dei contribuenti era fino a quel momento limitato agli enti, come le società per azioni, in accomandita e anonime, le quali erano tassate in base ai bilanci.

In quel primo momento, data la novità della cosa, parve opportuno consiglio restringere la facoltà ai casi nei quali i contribuenti avessero fatta opposizione agli accertamenti della finanza. L'art. 17 del decreto luogotenenziale 14 giugno 1917, n. 971, estese la facoltà della finanza a tutti i casi, anche quando non vi fosse opposizione da parte dei contribuenti.

La facoltà così concessa diede mezzi alla finanza per estendere a una materia sempre più vasta l'applicazione dell'imposta e ridurre alquanto l'abitudine antica delle transazioni, riducendo il dibattito tra la finanza ed i contribuenti ad un esame dei dati precisi forniti dai libri dei contribuenti.

120. — Di minor peso in confronto di questa, furono alcune altre novità introdotte durante la guerra per soddisfare a desideri spesso vaghi dell'opinione pubblica: tipica quella del giuramento.

Il regio decreto 24 novembre 1919 che istituiva la seconda parte della imposta diretta sugli aumenti di patrimonio creò anche l'istituto del giuramento che i funzionari della finanza ed i collegi giudicanti ebbero facoltà, non obbligo, di deferire al contribuente in ordine alla integrità ed alla verità dei vari elementi componenti la dichiarazione da lui presentata. Il giuramento fu reso facoltativo e non obbligatorio in quanto si ritenne che il giuramento generalizzato a tutti i contribuenti perda della sua efficacia e si risolva in una delle tante formalità alle quali si



aderisce senza consapevolezza della loro importanza. Divenuto invece raro e deferito appositamente dalla finanza, il giuramento, poteva conservare una certa austerità e gravità. In sostanza esso non aggiungeva alcunchè alle altre sanzioni le quali già erano comminate ai contribuenti che facessero una denuncia infedele o la omettessero completamente. Il giuramento in sostanza non fa altro che aggiungere alle penalità già stabilite, quelle corporali portate dal codice penale per il falso giuramento e inoltre una pena pecuniaria pari alla imposta che si è cercato di sottrarre allo Stato. La medesima penalità fu stabilita con altra formula, senza la inutile solennità del giuramento, dal regolamento di avocazione in tutti quei casi nei quali veramente il colpevole abbia cercato di sottrarre allo Stato un ammontare di imposta con atti fraudolenti: « Chi abbia compiuto atti per determinato fine di frode allo Stato, quale l'alterazione di registri di contabilità, la omessa iscrizione negli inventari di attività, o l'iscrizione di passività inesistenti, la formazione di scritture fittizie od altri documenti per nascondere in tutto o in parte la verità, la negata esistenza totale o parziale di cespiti, e gli atti rivolti a costringere altri al diniego stesso, è soggetto ad una pena pecuniaria pari all'imposta che ha cercato di sottrarre allo Stato ed all'interdizione temporanea dai pubblici uffici ». Perchè questa penalità possa essere pronunciata non occorre affatto l'esperimento del giuramento: basta che sia scontrato che questi atti di frode allo Stato sono stati compiuti. E se ciò si riscontra che cosa può aggiungervi il falso giuramento? D'altro canto è molto dubbia l'efficacia morale del giuramento in materia tributaria: esso serve soltanto a mettere in una condizione di disparità coloro i quali, atterriti dalla solennità del giuramento, s'inducono a dire la verità, in confronto di coloro i quali assolvono l'obbligo del giuramento con perfetta indifferenza, come se si trattasse di un'altra qualsiasi delle formalità di dichiarazione.

Poichè anche l'amministrazione era persuasa della scarsissima efficacia concreta di tale norma, pur rispondente ad un

diffuso sentimento popolare, il regolamento per l'avocazione non parla più di giuramento e vi sostituisce la norma che coloro, i quali non avessero consentito la visione dei libri, registri e documenti relativi alla loro industria, non avessero facoltà di farli riprendere in esame dai collegi giudicanti, i quali emetteranno perciò le loro decisioni in base ai criteri presuntivi emergenti dalle operazioni di accertamento. Ma poichè i contribuenti si lagnavano che nei casi nei quali essi presentavano registri l'amministrazione non ne tenesse conto, si fece obbligo alle commissioni giudicatrici di motivare la decisione presa di non attenersi alle risultanze dei libri, registri e documenti regolarmente tenuti e tempestivamente presentati dai contribuenti.

121. — Grande clamore suscitarono le norme rigidissime a poco a poco affermatesi allo scopo di garantire la finanza contro i tentativi dei contribuenti di non pagare l'imposta definitivamente accertata a loro carico.

Cominciò il decreto luogotenenziale 6 agosto 1916, n. 1039, a sancire per i cessionari delle aziende commerciali la responsabilità solidale coi cedenti anche quando la cessione dell'azienda fosse anteriore alla iscrizione a ruolo della imposta. La norma parve necessaria per garantire la finanza contro il pericolo delle finte cessioni fatte dall'obbligato legalmente al pagamento della imposta a favore di nuovi titolari del negozio od azienda i quali avrebbero potuto allegare di non essere in possesso dell'azienda stessa se non a partire da un momento posteriore al fatto che aveva dato origine all'imposta. Mercè successive cessioni l'imposta sarebbe rimasta praticamente inesigibile; sicchè solo la responsabilità fra cedenti e cessionari poteva ovviare a tale pericolo. Per maggiore garanzia fu reputato cessionario chiunque ed in qualunque luogo continuasse a gestire l'azienda già esercitata dal cedente. La Cassazione romana con sentenza del 10 maggio-14 giugno 1920 interpretò la norma nel senso, non essere necessaria la materiale continuazione dell'azienda medesima da parte del cessionario; non venire meno la responsabilità

solidale per il solo fatto che il cedente figura ancora iscritto nei ruoli dell'imposta o abbia ripristinato l'esercizio del proprio commercio o della propria industria.

Rispetto alle società anonime, per evitare il pericolo della loro scomparsa, in seguito a messa in liquidazione, il decreto luogotenenziale del 19 novembre 1916, n. 1568, ordinò che gli amministratori delle società anonime ed in accomandita per azioni, tali all'atto della messa in liquidazione della società, di cui facessero parte, e quelli che lo fossero stati nei dodici mesi precedenti la liquidazione ed i liquidatori fossero solidamente responsabili della imposta dovuta dalla società qualunque fosse l'epoca dell'accertamento o della iscrizione a ruolo.

122. — Ma le norme più draconiane furono quelle relative alla morosità ed alla insolvenza dei contribuenti. Già il decreto luogotenenziale 13 maggio 1917, n. 930, ammaestrato da casi nei quali i contribuenti avevano alienato i beni immobili e fatto scomparire i beni mobili allo scopo evidente di frodare l'imposta sui profitti di guerra autorizzò la finanza a compilare e pubblicare in ogni tempo ruoli straordinari anche per un solo contribuente riscuotibili, occorrendo, in meno di sei rate. Autorizzò pure l'esattore delle imposte a procedere immediatamente sull'immobile del debitore prima dell'esecuzione dei beni mobili in deroga della norma ordinaria seguita per le imposte dirette. Non bastando queste cautele il decreto luogotenenziale 1° ottobre 1917, n. 1562, ordinò che appena un contribuente si rendesse moroso l'esattore dovesse chiedere all'agenzia l'elenco delle sue attività mobiliari ed immobiliari; entro cinque giorni dalla scadenza della rata insoluta si doveva notificare al contribuente l'avviso di mora, trascrivendolo e notificandolo del pari ai suoi debitori. I debitori stessi furono obbligati a versare all'esattore le somme da essi dovute al contribuente moroso sotto pena di vedersi essi medesimi escutere. Dalla data di trascrizione dell'avviso di mora, il contribuente non poté più alienare nè i beni nè i frutti, ritenendo di essi legale sequestratario.

Mentre fino a quel momento nessuna somma di imposta poteva essere riscossa senza che l'intera procedura di accertamento fosse compiuta, il decreto autorizzò la finanza a compilare ruoli straordinari in base a semplici avvisi di accertamento, cosicchè ove la finanza anche soltanto dubitasse intorno alla possibilità che un qualsiasi cittadino dovesse pagare qualche cosa a titolo di imposta sui sopraprofiti, poteva notificargli l'avviso di pagamento e senz'altro inscrivere la somma a ruolo ed obbligarlo al pagamento: salvo il diritto al contribuente, dopo aver pagato, di reclamare contro lo ingiusto accertamento e la facoltà alle commissioni giudicanti di ordinare alla finanza di restituire il mal tolto.

123. — Più terribile di tutte fu la facoltà data dall'art. 4 del decreto ora ricordato all'esattore delle imposte, dietro autorizzazione dell'intendente di finanza di chiedere, appena scaduta e non pagata la rata d'imposta, la dichiarazione di fallimento a carico del contribuente moroso. Fu considerato a tal uopo commerciante e passibile perciò di fallimento, anche se non esercitasse il commercio secondo le norme del codice di commercio, chiunque fosse iscritto sui ruoli della imposta sui profitti di guerra.

Sorse perciò in Italia la singolare figura, prima sconosciuta, del fallimento fiscale.

La Cassazione romana con sentenza del 13 aprile 1921, fondandosi sulla lettera del decreto, giudicò che la norma per cui erano ritenuti commercianti coloro che fossero iscritti sui ruoli della imposta sui profitti di guerra fosse « juris et de jure », sicchè non ammettesse la prova in contrario. Neppure fu concesso il beneficio che la legge sui fallimenti ordinari dà ai piccoli fallimenti inferiore a 5.000 lire, ma il tribunale, in ogni caso, dovette pronunciare la sentenza di fallimento ed il contribuente fallito poté essere imputato di bancarotta semplice, mentre per i fallimenti ordinari occorre badare allo stato di insolvenza del commerciante. Il fallimento fiscale è determinato dalla



pura circostanza del mancato pagamento dell'imposta. Il fallimento fiscale potè essere chiesto non soltanto contro coloro che fossero iscritti nei ruoli dei contribuenti, ma anche contro coloro che per legge fossero tenuti a rispondere della imposta insieme coi contribuenti iscritti e quindi, come fu detto sopra, contro i cedenti di aziende commerciali e gli amministratori di società anonime.

Scarso conforto diede ai contribuenti la facoltà di potere, dopo soddisfatto il debito tributario, adire la autorità giudiziaria, per ottenere il risarcimento dei danni subiti dall'esattore che arbitrariamente ebbe a dichiarare il fallimento.

Una sentenza del tribunale di Roma, 27 luglio-29 agosto 1918, statui invero che, per ottenere il risarcimento dei danni contro l'esattore, il contribuente dovesse dimostrare oltre il danno anche la violazione di un suo diritto commesso con dolo e colpa dell'esattore.

A ritenere l'esattore caduto in colpa che abbia a renderlo responsabile dei danni, non fu reputata sufficiente una semplice e materiale violazione della legge per errore scusabile di interpretazione e di apprezzamento; occorreva che la violazione si ricollegasse a mancanza di prudenza, di diligenza e di perizia nell'esercizio delle funzioni esattoriali, tale da indurre l'esattore ad un comportamento leggero, precipitoso e negligente, col quale si fosse arbitrariamente leso il patrimonio del contribuente.

Perchè l'esattore potesse chiedere al tribunale la dichiarazione di fallimento del contribuente moroso al pagamento della imposta e sovraimposta sui profitti di guerra, non occorreva altra condizione ed altra circostanza che lo stato di morosità del medesimo, il quale si verificava per il solo mancato pagamento entro otto giorni dalla scadenza di ciascuna rata, ancorchè non fosse stato modificato l'avviso di mora. Nè occorreva che fossero escussi in precedenza tutti i beni del contribuente moroso e che fossero fatte preventive indagini sulle di lui condizioni economiche e personali; nè che venisse provato dall'esattore di avere egli agito fraudolentemente. Onde, nè la mancata notifi-

cazione dell'avviso di mora nei modi e termini prefissi, nè la mancanza delle formalità e prove suaccennate, potevano essere considerate quali causa di arbitraria richiesta del fallimento e conseguentemente dare diritto ad azione di risarcimento di danni.

Caduto in mora il contribuente, l'esattore ebbe diritto di avvalersi contemporaneamente di più e diversi mezzi esecutivi, salvo a suo tempo il conteggio e congruaglio della somma percetta.

Se, dopo che era stata chiesta la dichiarazione di fallimento, il contribuente pagava l'imposta, dell'avvenuto pagamento doveva bensì darsi avviso senza ritardo, ma compatibilmente con la mole del lavoro che incombeva sulla esattoria, cosicchè per una esattoria importante come quella di Roma, un ritardo di 8 giorni non fu ritenuto eccessivo e quindi colposo.

L'arma del fallimento fiscale non fu usata a puro scopo di minaccia. Dal 1° ottobre 1917 al 31 dicembre 1922 ben 837 fallimenti « fiscali » furono pronunciati dai tribunali; di cui 119 dal Tribunale di Napoli, 43 da quello di Milano, 42 da quello di Roma, 36 da Palermo e 26 ciascuno da quelli di Genova e Livorno.

124. — Gli sforzi fatti per assicurare il pagamento con rapidissime iscrizioni a ruolo, esecuzioni immediate e dichiarazioni di fallimento contro i contribuenti morosi non poterono però, alla lunga, eliminare il problema, che andava facendosi via via più grave, della possibilità dei contribuenti di pagare l'imposta.

Le leggi di confisca partivano, nell'immaginazione del pubblico che le invocava ad alte grida, dal presupposto sbagliato che i contribuenti possedessero un fondo liquido di danaro, il quale poteva senz'altro essere versato nelle casse dello Stato. L'opinione comune suffragata dalla visione del lusso sfoggiato da alcuni degli improvvisi arricchiti di guerra, si compiaceva nel descrivere i mucchi di oro o di biglietti che erano stati lucrati da fornitori ed intermediari e si invocavano norme draconiane per costringere costoro a restituire ciò che si riteneva

mal tolto. Purtroppo gli intermediari ed i fornitori, che più sfoggiavano ricchezze nuove, non di rado erano inafferrabili alla finanza, impotente contro coloro che non avendo patrimonio visibile resistevano tetragoni ai sequestri, alle vendite forzose ed alle dichiarazioni di fallimento, sicuri che l'amministrazione non sarebbe mai stata capace a scoprire il luogo e le cose in cui essi avevano investito i loro guadagni.

Forzatamente l'azione della finanza dovette rivolgersi contro i contribuenti i quali esercitavano industrie e commerci, possedevano fondaci, scorte di merci, opifici industriali e macchinari; ma per costoro subito si presentò il problema assillante del modo con cui convertire i loro beni materiali in denaro contante allo scopo di pagare i profitti confiscati. Per lo più invero i profitti erano saldi contabili di bilancio, cifre non rispondenti al possesso effettivo di somme liquide ma derivanti da differenze tra attività e passività patrimoniali. I profitti appena ottenuti erano stati quasi sempre dagli industriali, per obbedire altresì all'incitamento pressante dell'amministrazione militare dello Stato, investiti in stabilimenti, in merci, in edifici.

Giunti ormai alla fine della guerra, delineatasi la crisi della trasformazione degli impianti bellici in impianti ad uso industriale di pace come potevasi dagli industriali soddisfare con rapidità all'obbligo del pagamento dell'imposte sui profitti di guerra?

125. — Quando si trattò di tradurre in articoli di regolamento la legge di avocazione, il governo propose che in via eccezionale l'imposta dovuta dal contribuente invece di essere ripartita in sei rate ossia in un anno, potesse essere pagata in dodici rate ossia in due anni. Tale agevolazione facoltativa per la finanza, era subordinata in ogni modo alla prestazione da parte del contribuente di valida garanzia. Solo per i contribuenti, ai quali erano state accordate esenzioni speciali, in considerazione del reimpiego dei profitti di guerra conseguiti, la rateazione poteva essere estesa fino alla durata massima di un quinquennio decorrente dal 1° gennaio 1921 e la durata della

rateazione doveva essere stabilita con riguardo alla entità dei profitti conseguiti, alla qualità dell'investimento ed alla sua produttività.

Vivamente protestarono i contribuenti contro la brevità delle rateazioni, facendo rilevare, che, a partire dal dicembre 1920, avevano cominciato a giungere a scadenza rate gravosissime di imposte e sovrimposte sui redditi correnti e su quelli trascorsi.

Un memoriale compilato dagli industriali in quel torno di tempo così diceva: « Le nostre industrie attraversano oggi una crisi così difficile e tormentosa che l'uguale non si ricorda in tutta la storia di questi sessant'anni di vita del Regno d'Italia. Mancano le materie prime e le difficoltà di rifornirsene si fanno ogni giorno più aspre sia per il vertiginoso rialzo dei cambi sia per la sfiducia che l'estero ci dimostra in causa delle nostre interne condizioni politiche ed economiche. Continuano le agitazioni operaie e gli scioperi; nè sono cessate le minacce di nuove violente occupazioni degli opifici. La incoercibile indisciplina delle masse operaie disorganizza il lavoro. In contrasto colla progrediente diminuzione del rendimento orario del lavoro, spessaggiano le pretese di nuovi esorbitanti aumenti di paga. L'incertezza generale determinata da questa situazione scoraggia le industrie, ne deprime le energie, isterilisce ogni spirito di iniziativa. In conseguenza la produzione rallenta il suo ritmo, diminuisce e tende ad esaurirsi ogni giorno più. Dalle industrie lo Stato attinge il massimo contingente delle sue entrate. È quindi supremo interesse della finanza l'aiutare le industrie e trarsi da questo doloroso passo per metterle in condizioni di sostenere l'immane peso delle imposte che ora le opprime.

« Con il reale decreto del 7 corrente mese, n. 1541, la facoltà, già accordata al governo dal precedente regio decreto del 22 aprile 1920, di ripartire in dodici rate bimestrali il pagamento dell'imposta sugli aumenti di patrimonio, viene estesa anche all'imposta sui profitti di guerra. Ma il provvedimento non è sufficiente a risolvere l'angoscioso problema. Nel breve



termine delle dodici rate moltissime ditte non potranno certamente assolvere tutto lo schiacciante debito delle imposte loro richiesto. D'altra parte l'obbligo di prestare valida garanzia costituisce un impedimento gravissimo, pressochè insuperabile alla consecuzione della proroga. Le banche non concedono crediti, nè fanno garanzie per il pagamento di tributi e se in qualche raro caso a ciò consentono, gli è a condizioni onerosissime, e le spese di registro e di bollo che richiede la stipulazione dell'atto accrescono ancora di più il gravame dell'imposta. Questa impossibilità di soddisfare il loro debito verso l'erario nell'angusto limite di tempo stabilito dal recente decreto, si verificherà specialmente per le aziende — e sono in grande numero — che hanno investiti i loro profitti di guerra in nuovi impianti, in ampliamento o trasformazione di impianti già esistenti per eseguire le forniture di guerra. Esse si troveranno nella necessità di ipotecare o alienare i loro impianti. Ma i crediti fondiari non fanno mutui su stabilimenti industriali. E nello stato di scoramento e di panico che oggi affligge industriali e capitalisti, chi saranno i prestatori di denaro o i compratori di quelli impianti? E, ancora, a quali disastrose condizioni? Il danno sarebbe non meno grave per l'economia generale del paese che per gli stessi alienanti; perchè le industrie, ad essere ben condotte, vogliono capacità speciali; e le capacità industriali non si improvvisano.

« Quale, dunque, il rimedio? L'avocazione allo Stato dei profitti di guerra, la quale come già si è avvertito, surroga ed assorbe l'imposta sugli aumenti di patrimonio, differisce dall'imposta straordinaria sul patrimonio sostanzialmente in ciò solo; che quella si risolve nella confisca totale del patrimonio di guerra, questa nella confisca parziale del patrimonio posseduto dal contribuente al 1° gennaio 1920. Il pagamento dell'imposta sul patrimonio deve essere effettuato in un ventennio, oppure in un decennio quando il patrimonio risulti costituito, per almeno tre quinti del suo ammontare netto, da beni mobili (art. 30, 3° capoverso del regio decreto-legge 22 aprile 1920, n. 494). Ora sarebbe giusto che anche per il versamento dei profitti di guerra

avocati allo Stato si concedesse la stessa rateazione che è ammessa per l'imposta sul patrimonio: anzi a rigore di logica trattandosi di una imposta molto più gravosa le facilitazioni per il pagamento dovrebbero essere maggiori. Ma volendosi soprattutto tener conto delle stringenti esigenze dell'erario, le industrie si potrebbero contentare della dilazione di dieci anni od anche, se pure con grave loro sacrificio, di un termine in ogni caso non inferiore a cinque anni».

126. — Altri avrebbe voluto che il contribuente, il quale si dichiarasse incapace a pagare entro i due o i cinque anni voluti dalla finanza l'imposta, avesse diritto di consegnare allo Stato un titolo di partecipazione alla proprietà ed agli utili della sua intrapresa. Poniamo, ad esempio, che una società anonima fornita di un capitale complessivo di 10.000.000 di lire esistente secondo l'ultimo bilancio, debba pagare allo Stato un'imposta complessiva di 2.000.000 di lire. I 2.000.000 esistono bensì nelle attività patrimoniali della società, ma essendo completamente investiti in edifici o macchinari, la società non ha modo di pagare in denaro la somma di cui resta debitrice verso la finanza. Perchè, fu osservato, non dare facoltà alla società contribuente di creare una nuova serie di azioni per l'ammontare di 2.000.000 di lire, consegnando le nuove azioni allo Stato, il quale diventerebbe così comproprietario ed azionista della società per l'ammontare intero del suo credito di imposta?

La proposta pareva consentire una via di uscita dal dilemma: o la finanza richiede il pagamento immediato o quasi immediato entro i due anni del debito d'imposta e molti industriali saranno costretti al fallimento, nel qual caso la finanza malgrado il suo privilegio potrà trovarsi ridotta a riscuotere una somma di gran lunga minore di quella accertata e persino potrà essere indotta, per evitare una liquidazione disastrosa, a concorrere alla pubblica asta ed ottenere l'assegnazione dello stabilimento dell'industriale fallito; con scarso suo beneficio poichè tutti questi scampoli di stabilimenti sparsi attraverso l'Italia sarebbero gra-

vosissimi per l'Erario, darebbero ad esso ben poco frutto e fornirebbero soltanto agio ai migliori funzionari dell'amministrazione di sottrarsi ai loro gravosi sebbene utili compiti, per darsi a quello più agevole di amministrare, come curatori, aziende dissestate ed avocate in natura allo Stato: ovvero la finanza consente a rateare il pagamento dell'imposta sull'aumento di patrimonio in un lungo periodo di anni, da dieci a venti, come è quello che è richiesto dagli industriali; ed allora l'imposta si trasforma da un'imposta una volta tanto o meglio da una vera e propria confisca del patrimonio in un'imposta sul reddito futuro conseguito dalle aziende così colpite. Poichè nessuna di queste due alternative è accettabile per la finanza, la consegna da parte dei contribuenti di una nuova serie di titoli azionari può essere una soluzione nel tempo stesso elegante ed efficace.

Le società contribuenti avrebbero invero dovuto avere il diritto di riscattare le azioni consegnate allo Stato a titolo di pagamento dell'imposta; e sarebbe stato agevole prevedere che le società avrebbero fatto ogni sforzo per togliersi di dosso l'ingerenza dello Stato azionista e quindi si sarebbe creato un interesse diretto al pagamento il più rapido possibile dell'imposta dovuta a titolo di avocazione. Laddove oggi i contribuenti si affannano a dimostrare l'impossibilità per essi di pagare subito e la necessità della rateazione; col sistema dello stato azionista avrebbero cercato in ogni modo di accelerare il riscatto delle azioni consegnate allo Stato, ossia di pagare in contanti l'imposta.

Ma la soluzione posta in questo modo sotto una luce simpatica, presentava non piccoli inconvenienti; poichè allo stato azionista avrebbe dovuta essere attribuita la nomina di consiglieri di amministrazione o di sindaci dotati di speciali facoltà, allo scopo di garentire l'interesse della finanza. La nomina di consiglieri di amministrazione da parte dello Stato era da escludersi, in quanto che si sarebbe quasi reso impossibile il normale funzionamento delle società aventi come azionista lo stato. I consiglieri di amministrazione statali avrebbero quasi sempre

ritenuto di dovere intervenire alle adunanze del consiglio di amministrazione non con voto definitivamente deliberativo ma ad referendum; funzionari di Stato avrebbero voluto mettere in salvo la loro responsabilità riferendo ai loro capi servizio e questi in ultima analisi ai ministri; ed i ministri o meglio i ministri delle finanze e del tesoro, si sarebbero veduti sovraccarichi di quesiti relativi ad ogni più piccola faccenda delle migliaia di società le quali avessero scelto di pagare l'imposta in questa maniera. Tutto ciò avrebbe significato la paralisi dell'industria ed un accrescersi imbarazzante di lavoro per la pubblica amministrazione.

Nemmeno il partito di dare allo Stato soltanto il diritto di intervento ai consigli di amministrazione per mezzo di sindaci o commissari speciali avrebbe risoluto il problema, poichè costoro, pur non avendo voto deliberativo positivo, avrebbero dovuto avere il diritto di sospensiva sulle deliberazioni dei consigli di amministrazione che a loro sembrassero dannose per la finanza; diritto del quale non di rado avrebbero creduto di dover fare uso a limitazione della loro responsabilità, con conseguenze in tutto simili a quelle che sono già state descritte.

Aggiungasi ancora che l'amministrazione finanziaria avrebbe fatalmente scelto una parte di questi commissari, o forse tutti tra i propri funzionari e così i migliori tra gli agenti delle imposte sarebbero stati assorbiti da un lavoro forse meglio remunerato di quello dello Stato, ma poco produttivo per la pubblica finanza e, per conseguire un miserevole vantaggio temporaneo, si sarebbero trascurati gli interessi permanenti della finanza, diminuendo il numero già scarso di funzionari abili e intelligenti, capaci di procedere alle operazioni delicate dell'accertamento del reddito dei contribuenti.

127. — Frutto delle discussioni fu che il regolamento 17 marzo 1921 tenne fermo il principio che la rateazione normale dovesse rimanere fissa alle dodici rate bimestrali. Una rateazione maggiore fu concessa solo a quei contribuenti i quali avevano go-



duto fino allora di speciali esenzioni, e per i quali la rateazione potè essere portata sino al massimo di un quinquennio a decorrere dall'iscrizione a ruolo dell'imposta stessa. Nei casi di rateazione superiore ad un anno la finanza ebbe facoltà di chiedere valida garanzia ed ebbe obbligo di chiederla quando la rateazione fosse superiore ai due anni.

Come già per altri punti la rigidezza scritta nel regolamento non fu potuta mantenere. La mutazione intervenuta nell'ambiente politico e la depressione economica esercitarono una profonda influenza anche sotto il rispetto della celerità dei pagamenti. La circolare 30 giugno 1921, n. 9454, il cui contenuto innovativo vero e proprio è evidente, contiene raccomandazioni e prescrizioni di grande larghezza a proposito delle norme di accertamento e di riscossione. Senza violare apertamente la lettera della legge, la si circondò di tante cautele che il suo spirito di pronta e brutale confisca ne fu grandemente attenuato.

In sostanza la rateazione sino a cinque anni divenne la regola e mentre prima era concessa soltanto per il secondo tributo detto di avocazione degli aumenti di patrimonio potè essere accordato anche per il primo sui profitti di guerra. Le richieste di garanzia divennero un'eccezione straordinaria e facoltativa per le intendenze; il periodo di pagamento potè andare di fatto al di là dei cinque anni, in quanto alla finanza fu raccomandato di protrarre l'inizio delle iscrizioni al momento più favorevole per l'economia del contribuente.

128. — Una novità singolarissima del tempo di guerra fu la soppressione delle garanzie d'ordine giudiziario concesse al contribuente. All'amministrazione finanziaria non parve vero di poter cogliere l'occasione per attuare l'antico ideale di sottrarsi alla giurisdizione dei tribunali ordinari.

In tutte le imposte straordinarie, e non soltanto in questa sui profitti di guerra i decreti istitutivi contenevano clausole per cui ai contribuenti veniva tolto il diritto di ricorrere ai tribunali ordinari, salvo unicamente il diritto di ricorso alle sezioni unite

della Cassazione di Roma, per incompetenza ed eccesso di potere. Tutte le questioni non solo di fatto ma anche di diritto, non solo cioè quelle di estimazione dei patrimoni, ma anche quelle relative alla valutazione o falsa applicazione della legge furono riserbate espressamente alla competenza delle commissioni amministrative delle imposte dirette. Anzi, nel caso specifico della imposta sui profitti di guerra, a rendere più sollecita ed uniforme la risoluzione delle controversie fu abolito uno dei gradi della giurisdizione amministrativa stabilendosi che i ricorsi dei contribuenti dovessero senz'altro essere recati dinanzi alle commissioni provinciali e di qui, anche per le questioni di estimazione, alla commissione centrale.

Giova riconoscere che così operando l'amministrazione finanziaria aveva usato prudenza in confronto alle proposte ed alle tendenze che nella opinione pubblica si erano andate manifestando per attuare metodi di giustizia sommaria contro i profittatori di guerra. Invece di istituire tribunali rivoluzionari a tipo militare incaricati di estorcere dagli indiziati di profitti di guerra confessioni e pagamenti immediati, l'amministrazione osservò metodi sufficientemente tutelatori dei diritti dei contribuenti. Si offendeva certamente il principio che i cittadini possono essere giudicati soltanto dai magistrati ordinari; ma si era evitata la ghigliottina richiesta dall'odio pubblico contro i profittatori di guerra.

Aveva bensì la ricordata commissione parlamentare proposto di stabilire il diritto dei contribuenti di ricorrere alla Corte di Cassazione di Roma, non solo per incompetenza ed eccesso di potere, ma anche per violazione e falsa applicazione di legge.

Infatti il dilemma è chiaro: o la legge fu falsamente applicata, ed allora è ingiusto che il contribuente non abbia diritto di far riconoscere dalla suprema magistratura il caso di violazione e falsa applicazione di legge; o invece la legge fu correttamente applicata, e nessun danno la finanza può ottenere dall'esperimento del diritto di ricorso. Non vale l'obiezione del ritardo della riscossione dell'imposta in quanto che è ben noto

come il ricorso della magistratura ordinaria possa sperimentarsi soltanto quando tutto l'importo dell'imposta in contestazione sia stato versato dal contribuente al fisco. Il principio del « solve et repete » garantisce ampiamente la finanza. Specialmente in tema di avocazione, sarebbe stato particolarmente necessario concedere al contribuente il diritto di far riconoscere una eventuale violazione e falsa applicazione di legge dalla Corte di Cassazione in quanto entrava in giuoco non il pagamento di una somma maggiore o minore di imposta, ma la confisca totale del suo guadagno di guerra.

Ma la moderata proposta non fu accolta dal governo, rimanendo intatta quindi la piena competenza, anche per le questioni di diritto, alle commissioni amministrative.

Si affermò perciò nei contribuenti la sensazione in quel tempo assai diffusa in Italia, che non fosse possibile trovare difesa contro la finanza nella questione di indole tributaria. Il contribuente italiano è specialmente inquieto per una da lui temuta disparità di trattamento dinanzi alle commissioni amministrative, per cui, se il contribuente ha diritto di essere personalmente sentito, le sue osservazioni ed i suoi rilievi alle proposte della finanza non sono oggetto di dibattito aperto con il funzionario proponente, ma, dopo che egli si è ritirato, il funzionario rimane presente nell'aula dove le commissioni discutono e decidono. Sicchè rimane il sospetto, il quale vale talvolta più della realtà, che il funzionario possa aggiungere nuove informazioni, forse anche insussistenti, senza che più al contribuente sia dato modo di ribattere. Il qual principio fu nuovamente affermato a proposito della imposta sui profitti di guerra dalle sezioni unite della Corte di Cassazione di Roma, con sentenza 14 marzo 1918, in cui conclusero che le commissioni, quando abbiano sentito personalmente il contribuente, che ne abbia fatto richiesta, non hanno obbligo di sentirlo nuovamente, dopo la discussione intorno alle informazioni date dall'agente dell'imposte e non rese in alcun modo note al contribuente.

129. — Su un altro punto i diritti dei contribuenti subirono una profonda menomazione durante il periodo della guerra: la prescrizione.

La regola usata nel nostro paese era quella dei tre anni. La finanza non poteva cioè assoggettare a imposta se non i redditi prodotti nell'anno in corso al momento dell'accertamento e nei precedenti due anni.

A poco a poco la finanza, pressata dal bisogno di respiro per gli accertamenti incalzanti, fu costretta a chiedere dilazioni successive alla sua facoltà di assoggettare ad imposta nuovi redditi o di rivedere i redditi anche se fossero definitivamente accertati. Si venne con queste successive proroghe alla proposta del governo per il regolamento per l'applicazione della legge di avocazione, secondo cui l'azione della finanza contro i contribuenti per tutti i periodi di guerra, a partire cioè dal 1° agosto 1914 sino al 30 giugno 1920, si doveva prescrivere entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello nel quale si fosse verificata la definizione degli accertamenti stessi. La finanza dopo avere entro il 31 dicembre 1923 o entro il 31 dicembre 1924 provveduto ai primi accertamenti, avrebbe avuto ancora due anni di tempo dopo quel periodo intermedio che potrà essere ritenuto necessario, per la definizione degli accertamenti fatti da parte sia della finanza sia della commissione provinciale o centrale. In questa maniera poteva darsi che si andasse al 31 dicembre 1925 o al 31 dicembre 1926 come minimo, e più in là ancora e forse notevolmente se la definizione degli accertamenti avesse a trascinarsi ancora più a lungo. Per i profitti di guerra i quali si fossero prodotti entro il 30 giugno 1920, ma venissero a maturare dopo tale data, i termini si intendevano prorogati per un numero di anni pari a quello percorso fra il 1921 e l'anno in cui i profitti stessi si realizzassero. In tal modo sarebbe stato sempre possibile alla finanza anche in un'epoca futura assai lontana, per esempio nel 1930 e più in là, cercare di provare che un dato profitto di guerra solo allora maturato, era stato originato da cause produttive anteriori al 30 giugno



1920, ed avrebbe ancora avuto la finanza un termine lungo di tempo per provvedere ai nuovi accertamenti.

Il desiderio della finanza di prolungare oltre il normale i termini di prescrizione era in parte giustificato. Trattavasi di materia nuova, di terreno quasi vergine da scoprire attraverso alla resistenza silenziosa od attiva da parte dei contribuenti: non era possibile che l'amministrazione d'un tratto affinasse i suoi strumenti di accertamento così da essere in grado di scoprire i redditi accresciuti o nuovi che andavano moltiplicandosi in virtù delle mutate condizioni economiche del paese.

D'altro canto il prolungarsi continuo dei termini di prescrizione è contrario ad ogni sano principio della pubblica finanza. È canone fondamentale della finanza, frutto di un'esperienza secolare in materia di imposte, esposto, prima che dagli scrittori, dai finanzieri pratici, quello della certezza dell'imposta.

Non è conveniente nè dal punto di vista dell'interesse collettivo, nè da quello della finanza che sul capo dei contribuenti penda per lungo periodo di tempo la spada di Damocle dell'accertamento di imposte per cifra incerta, rispetto alla quale non è possibile di fare alcun calcolo. Il contribuente durante tale periodo di incertezza non sa più quale sia il patrimonio suo proprio e quello che gli dovrà esser tolto dalla finanza. Anche nella ipotesi del contribuente più corretto, disparità di opinioni ragionevoli possono manifestarsi tra lui e la finanza, disparità di opinioni che possono condurre a conseguenze fiscali rilevantisime. È opportuno ed anche necessario che tale periodo d'incertezza finisca al più presto possibile, tanto più necessario in un momento di assestamento dell'economia privata e dell'economia nazionale, nel quale nulla importava tanto come di uscire dal trambusto economico sociale di guerra e riprendere il lavoro di ricostruzione da cui dipendeva la salvezza del paese.

Poca fortuna ebbero le proteste dei contribuenti presso il potere esecutivo, il quale nel suo regolamento riprodusse invariate le proposte originarie cosicchè può dirsi che gli accerta-

menti d'ufficio dei profitti di guerra seguitarono ad incombere sulla economia nazionale fino al 31 dicembre 1924.

La finanza ebbe inoltre due anni di tempo per accertare o rettificare gli aumenti di patrimonio avocabili dopochè i profitti di guerra furono definitivamente accertati: e gli accertamenti definiti di profitti poterono essere rettificati entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui la definizione avvenne. Quanto poi ai profitti che, pur avendo la loro causa produttrice anteriore al 30 giugno 1920, si siano realizzati dopo tale data, i termini per l'accertamento furono prorogati per un numero di anni pari a quello intercorso tra il 1921 e l'anno in cui i profitti stessi si realizzarono.

Fortunatamente per i contribuenti, i funzionari delle imposte, affaccendati nell'applicazione dell'imposte venute poi, non pare si siano curato, dopo il 1924, di rimestare una materia finanziaria la quale pare oramai oggetto più di indagini storiche che di accertamenti fiscalmente produttivi.

## VIII. A CHE SI RIDUSSE LA CONFISCA

130. Il provento delle tre imposte sui profitti di guerra. Calcolo di riduzione di esso a lire oro ed ipotesi sul suo peso effettivo.

130. — È problema disputabile quello di indagare se l'imposta sui sopraprofiti abbia dato tutti quei frutti che avrebbero dovuto essere la conseguenza del proposito di confiscare l'interesse dei guadagni ottenuti in conseguenza della guerra.

Il gettito delle tre imposte fu dal loro primo inizio alla chiusura dell'esercizio finanziario 1923-1924 il seguente:

Anni	Imposta sui profitti dipendenti dalla guerra	Imposta sugli aumenti di patrimonio	Avocazione	TOTALE
1916-17	108.227.026	—	—	108.227.026
1917-18	451.634.548	—	—	451.634.548
1918-19	805.831.142	—	—	805.831.142
1919-20	982.382.152	64.624.466	—	1.047.006.618
1920-21	1.459.050.930	555.182.821	—	2.014.233.751
1921-22	1.245.950.867	—	489.677.883	1.735.628.750
1922-23	778.496.480	—	189.242.233	967.738.713
1923-24	518.923.659	—	148.730.200	667.653.859

Sarebbe erroneo fare le somme dei prodotti annui dei così ottenuti, per conoscere l'ammontare complessivo del prelievo tributario sui profitti di guerra dal 1° luglio 1916 al 30 giugno 1924. I contribuenti versarono invero somme espresse in lire carta aventi un valore oro ed una potenza d'acquisto variabile di anno in anno, sicchè le cifre sopra esposte non sono tra di loro affatto comparabili.

Allo scopo di renderne la comparabilità meno imperfetta, si applichino ai prodotti totali di ogni anno i coefficienti di riduzione qui sotto indicati:

Anni	Prodotto totale del prelievo tributario sui profitti di guerra in lire-carta (in milioni di lire)	Corso medio della lira-carta in centesimi di lira-oro	Prodotto totale del prelievo tributario sui profitti di guerra in lire-oro (in milioni di lire)
1916-17	108.2	75	81.1
1917-18	451.6	60	271.0
1918-19	805.8	73	588.2
1919-20	1.047.0	34	356.0
1920-21	2.014.2	22	443.1
1921-22	1.735.6	24	416.5
1922-23	967.7	24	232.2
1923-24	667.6	23	153.5
			2.541.6

La somma totale di 2.541,6 milioni dovrebbe essere ulteriormente ridotta per tener calcolo del coefficiente progressivo di svalutazione proprio dell'oro verificatosi durante e dopo la guerra. Se il gettito di circa due miliardi e mezzo sia approssimato e con quale scarto al gettito teorico, che si sarebbe ottenuto se davvero la totalità dei profitti di guerra fosse stata avocata alla finanza, come era proposito delle leggi di imposta e di avocazione, è impossibile sapere con precisione, poichè la sola fonte statistica di accertamento dei profitti di guerra è per l'appunto questa sottoposta ora ad analisi. Giuridicamente, la cifra dei due miliardi e mezzo di lire-oro corrisponde alla totalità dei profitti di guerra guadagnati in Italia, salvo quelle ulteriori, non rilevantissime aggiunte che si potranno fare per incassi fatti dopo il 30 giugno 1924. Non esistono, dinanzi alla legge fiscale, altri utili di guerra all'intuori di questi. È significativo il fatto che in otto anni di assidua energica opera di indagine fiscale, attraverso



leggi di imposta sempre più dure, inasprite sino alla confisca totale si sia giunti a dare allo Stato un gettito appena uguale all'entrata normale totale del tesoro dello Stato nell'ultimo anno di pace (cfr. § 2).

La tassazione dei profitti di guerra rispondeva troppo bene ad una esigenza sentimentale del tempo in cui le vite e le ricchezze erano sacrificate per la salvezza del paese, perchè essa non debba essere giudicata storicamente necessaria.

Al pari di altri tributi imposti dalla passione patriottica e politica, il rendimento pare tuttavia esiguo.

Se fosse esistito e se sin dal periodo primo di guerra si fosse potuto attuare un meccanismo tributario, atto a raddoppiare il carico effettivo dei contribuenti, non si sarebbe andato incontro a svalutazioni monetarie, non si sarebbero ingigantiti figurativi profitti di guerra, nè sarebbe stato necessario creare ordigni illusori di tassazione straordinaria. Osservazione questa, che ha un puro valore ipotetico e non può assurgere a decisiva critica storica.

---



## CAPITOLO V

### LA DECIMAZIONE DEI PATRIMONI

#### I. I LAVORI PREPARATORI

131. Istituzione, con decreto 29 luglio 1919, di una commissione per lo studio di una imposta sui patrimoni antichi e nuovi. — 132. Composizione e lavori della commissione. — 133. La commissione propone un prestito forzoso: sue caratteristiche. — 134. Vantaggio del prestito; suo ulteriore frazionamento in due parti: prestito volontario e contributo forzoso. — 135. L'imposta sull'aumento del patrimonio durante la guerra; difficoltà di attuarla e limitazioni del progetto della commissione. — 136. Concetti essenziali del sistema della commissione. — 137. Minimo di patrimonio esente. — 138. Detrazioni per carichi di famiglia; e trattamento dei patrimoni dei diversi membri della famiglia. — 139. Valutazione dei cespiti patrimoniali. — 140. La tassazione dei titoli al portatore all'aliquota massima; e dei titoli nominativi all'aliquota propria del patrimonio posseduto. — 141. Rateazione del pagamento del tributo patrimoniale. — 142. Rateazione del pagamento del tributo sull'aumento patrimoniale. — 143. Metodi di pagamento: anche in titoli di Stato.

131. — Con decreto del ministro delle finanze, Francesco Tedesco, del 29 luglio 1919, n. 7532, veniva istituita una commissione per lo studio dell'ordinamento di un'imposta straordinaria sul patrimonio, con esenzione dei patrimoni più piccoli e con aliquote più elevate per i patrimoni formati ed accresciuti per effetto della guerra.

Con queste parole il gabinetto Nitti aveva annunciato la istituzione di imposta straordinaria sul patrimonio. I soli due punti fermati dal governo erano: l'imposta doveva esentare i patri-

moni più piccoli e doveva essere più pesante per i patrimoni formati ed accresciuti per effetto della guerra. Nessun altro vincolo era posto alle proposte che la commissione doveva presentare al governo.

132. — La commissione assai numerosa, era presieduta dal ministro Tedesco, segretario di Stato per le finanze e composta dall'onorevole Perrone, sottosegretario di Stato per le finanze, senatore Luigi Della Torre, senatore Carlo Ferraris, senatore Leone Wollemborg, on. Giulio Alessio, on. Ugo Ancona, on. Pietro Bertolini, on. Ivanoe Bonomi, on. Tommaso Mosca, prof. Rodolfo Benini; prof. Attilio Cabiati; prof. Luigi Einaudi; prof. Corrado Gini; prof. Benvenuto Griziotti; dott. Alessandro Enrico Abbate, direttore generale delle imposte dirette; dott. Giuseppe Benettini, direttore generale del registro, del bollo e delle tasse; dott. Nicola Cirillo, direttore capo divisione nel ministero del tesoro; dott. Guglielmo Fiastri, vice-direttore generale delle imposte dirette; dott. Libero Donato Villa, direttore generale dei monopoli commerciali; dott. Angelo Di Nola, ispettore superiore del credito; prof. Oreste Bordiga, comm. Ettore Friedländer, prof. Pasquale D'Aroma, agente superiore capo dell'agenzia delle imposte di Torino.

La commissione tenne una decina di sedute nei primi giorni dell'agosto 1919, riassumendo in alcuni capisaldi le sue conclusioni. La elaborazione di queste conclusioni in un disegno di legge che fu poi affidato ad un comitato scelto in seno alla commissione stessa e composto dei professori Attilio Cabiati, Luigi Einaudi, Corrado Gini, Benvenuto Griziotti, dott. Silvio Benettini, direttore generale del registro, prof. Pasquale D'Aroma, agente superiore delle imposte a Torino. Il sottocomitato, di cui fecero in seguito parte anche il dott. Alessandro Abbate, direttore generale ed il dott. Guglielmo Fiastri, vice direttore generale delle imposte dirette, presentò verso la fine di settembre 1919, i risultati dei suoi studi in un progetto di legge di 121 articoli, che portava il titolo di «Progetto per la istituzione di un contributo



generale straordinario al prestito obbligatorio e di un'imposta sugli aumenti di patrimonio verificatisi a causa della guerra e di rordinamento della imposta sui profitti dipendenti dalla guerra ».

133. — I concetti essenziali a cui si ispirava questo progetto erano la istituzione di un prestito obbligatorio o prestito forzoso, ripartito su tutti i contribuenti provvisti di un patrimonio superiore a 20.000 lire e di un'imposta sugli aumenti di patrimonio verificatisi in misura di almeno 20.000 lire nel periodo dal 1° agosto 1914 al dicembre 1919. I due contributi erano legati fra di loro, ma sostanzialmente diversi ed indipendenti.

Dopo lunghe discussioni, la commissione aveva finito per persuadersi che l'istituzione di un'imposta straordinaria sul patrimonio era una novità troppo grossa per l'Italia, sicchè sarebbe stato opportuno facilitarne la istituzione, dando ad essa la forma di prestito forzoso. La natura sostanziale del tributo non mutava, mutava soltanto la forma. I contribuenti provveduti di un patrimonio imponibile di almeno 20.000 lire erano forzatamente obbligati di dare in prestito allo Stato una somma determinata in relazione all'ammontare del lor patrimonio.

L'articolo 29 del progetto così disponeva:

Sono soggetti al contributo i soli patrimoni di cui il valore imponibile raggiunga la somma di lire 20.000. La misura del contributo è determinata nel modo seguente:

al patrimonio di lire	20.000	corrisponda	l'aliquota del	5,00
» » »	50.000	»	»	7,19 »
» » »	100.000	»	»	9,96 »
» » »	200.000	»	»	13,09 »
» » »	500.000	»	»	17,42 »
» » »	1.000.000	»	»	20,65 »
» » »	2.000.000	»	»	23,93 »
» » »	5.000.000	»	»	28,04 »
» » »	10.000.000	»	»	31,01 »
» » »	20.000.000	»	»	33,85 »
» » »	50.000.000	»	»	37,43 »
» » »	100.000.000 e più	»	»	40,00 »

Per i patrimoni intermedi la misura dell'aliquota è determinata in base alla formula seguente:

$$0.05 + 1.233 \left( \frac{\log. x - \log. 20.000}{\log. x} \right)^{1.233}$$

Nella formula  $x$  rappresenta la cifra del patrimonio imponibile.

Per i patrimoni imponibili tra 20.000 e 50.000 le frazioni di 500 lire vengono arrotondate in più o in meno a 500. Per quelli oltre 50.000 e fino a 100.000 l'arrotondamento avviene per migliaia di lire; oltre 100.000 e fino a 200.000 per unità di lire 2.000; oltre 200.000 e fino a 500.000 per unità di 5.000; oltre 500.000 e fino al milione per unità di 10.000; oltre un milione e fino a due milioni per unità di 20.000; oltre due milioni e fino a cinque milioni per unità di 50.000; oltre cinque milioni e fino a dieci milioni per unità di 100.000; oltre dieci milioni e fino a venti milioni per unità di 200.000; oltre venti milioni e fino a cinquanta milioni per unità di 500.000; oltre cinquanta milioni per unità di un milione.

Lo Stato in compenso del contributo consegnava ai contribuenti per altrettanta somma obbligazioni di un prestito forzoso fruttante l'interesse netto da ogni imposta e tassa presente e futura, dell'1% all'anno, pagabile in moneta legale nel Regno e nelle colonie italiane in rate semestrali al 1° marzo e al 1° settembre di ogni anno. Le obbligazioni sarebbero state redimibili al valore nominale entro il termine di settant'anni a partire dal 1° gennaio 1930. Esse sarebbero state equiparate interamente ai titoli della rendita consolidata. La estrazione avrebbe avuto luogo per serie intere di 1 milione di lire e sarebbero state rimborsate tutte le obbligazioni appartenenti alla serie estratta. Fatti i conti, il valore attuale al 1° gennaio 1920 di una obbligazione, fruttifera dell'interesse dell'1% e rimborsabile in settanta anni a partire dal 1° gennaio 1930, quando si prende a base il saggio di interesse del 5%, risultava di circa lire 33. La operazione si riduceva perciò a far pagare ai contribuenti 100 lire e a consegnare ai contribuenti stessi un titolo, il quale aveva bensì il

valore nominale di 100 lire, ma al 1° gennaio 1920 aveva un valore effettivo di sole 33 lire. Il contribuente, il quale avesse voluto diminuire subito il carico dell'imposta su di lui gravante avrebbe potuto vendere il titolo al prezzo di lire 33. Cosicchè l'onere della imposta si sarebbe residuato effettivamente in lire 67.

134. — Secondo i proponenti, il metodo del prestito forzoso aveva questo vantaggio: che i contribuenti chiamati a pagare lire 100 avrebbero avuto la illusione di non pagarle completamente a fondo perduto, in quanto essi ritiravano un titolo fruttifero, è vero, soltanto dell'1 %, rimborsabile però in 100 lire. Non tutti i contribuenti erano capaci, con esatto ragionamento economico, di calcolare in lire 67 l'effettivo onere netto da loro subito.

Molti sarebbero stati indotti, almeno così si sperava, a denunziare più esattamente il proprio patrimonio per la speranza che, se non ad essi, almeno ai loro figli o nipoti la somma pagata in 100 lire sarebbe stata integralmente restituita al momento della estrazione dell'obbligazione di prestito forzoso ricevuta.

Ciò supponeva però che i contribuenti fossero obbligati a pagare l'intera somma di 100 lire e ritirare il titolo di prestito forzoso; ma lungo i lavori della commissione, il concetto iniziale venne a mano a mano modificandosi, cosicchè quando il disegno fu presentato al ministro, alla fine di settembre, esso conteneva un articolo 94, il quale dava facoltà al contribuente di dichiarare di voler rinunciare al titolo del prestito obbligatorio, nel qual caso, il debito di contributo sarebbe stato di diritto ridotto di un terzo. Il contribuente cioè, invece di pagare l'intero ammontare del suo debito di imposta in 100 lire o multiplo di 100 lire, poteva rinunciare al titolo del prestito pagando soltanto a fondo perduto lire 66,66.

In questa ultima forma il prestito forzoso, in realtà si distingueva in due parti: una di imposta straordinaria sul patrimonio uguale ai due terzi delle aliquote sopraindicate, e l'altra di prestito volontario per il rimanente terzo.

È chiaro che, così espressa l'obbligazione del contribuente, il prestito forzoso si riduceva ad una pura forma; in realtà trattavasi di un prestito volontario, sottoscritto da coloro i quali liberamente decidevano di versare l'intero contributo invece che i due terzi.

135. — Accanto all'imposta generale su tutti i possessori di un patrimonio superiore alle 20 mila lire al 1° gennaio 1920, era creata una seconda imposta detta « sull'aumento di patrimonio ». Se la definizione del patrimonio soggetto al primo contributo non presentava difficoltà rilevanti, in quanto doveva comprendere tutti i beni posseduti dal contribuente, non così era agevole definire che cosa fosse un aumento di patrimonio, verificatosi dal 1° agosto 1914 al 31 dicembre 1919. Il calcolo dell'aumento di patrimonio è stato possibile in quei paesi, in cui, prima della guerra, era stata istituita un'imposta straordinaria sul patrimonio, la quale aveva valutato i patrimoni esistenti nel 1914. Così che dal confronto fra lo ammontare del patrimonio nel 1914 e quello del 1919, fu possibile calcolare la differenza, ossia l'aumento soggetto ad imposta.

In Italia invece la istituzione di un'imposta sul patrimonio era una assoluta novità. L'amministrazione finanziaria non aveva nessun criterio per poter valutare il patrimonio dei contribuenti al 1° agosto 1914. Non soccorrevano neppure all'uopo i dati di una bene congegnata imposta generale sul reddito, in quanto è noto (cfr. sopra §§ 3 a 6 e 21) come le imposte sul reddito esistenti in Italia nel 1914 fossero prive di collegamento reciproco, antiquate e sperequate, sì da rendere assurdo qualunque calcolo il quale avesse voluto risalire dalle cifre note di reddito ad una loro capitalizzazione. Si aggiunga che moltissimi redditi di capitale e specialmente quelli derivanti da titoli di stato erano esenti dall'imposta nella categoria *A* di ricchezza mobile. Nella categoria *B* erano bensì posti in evidenza i redditi delle varie intraprese industriali e commerciali; ma sarebbe stato necessario un lavoro complicato per poter attribuire le singole quote di pa-



trrimonio ai soci ed azionisti. Data la diffusione, grandissima e di gran lunga prevalente, dei titoli al portatore in confronto dei titoli iscritti al nome — probabilmente nel 1914 la proporzione era di uno a quattro — sarebbe stato impossibile di conoscere chi fossero nel 1914 i possessori di quella così gran parte del patrimonio investito in titoli al portatore.

Per tutte queste difficoltà fu abbandonata la idea di poter riuscire a calcolare l'aumento del patrimonio facendo una differenza tra il patrimonio del 1° agosto 1914 e quello del 31 dicembre 1919. Si preferì definire l' « aumento di patrimonio » come uguale ai « guadagni di guerra » ottenuti nel medesimo periodo. In sostanza l'aumento di patrimonio era la stessa cosa dei guadagni di guerra che già erano stati assoggettati all'imposta sui profitti dipendenti dalla guerra.

L'imposta sui profitti dipendenti dalla guerra comprendeva però soltanto i profitti ricavati dall'esercizio di industrie e commerci e dell'attività di intermediario. Invece l'imposta sull'aumento di patrimonio avrebbe colpito, oltre che questi sopraredditi derivati dall'esercizio di industrie e commerci e di intermediazione, anche i sopraredditi ottenuti dall'esercizio di qualsiasi altra industria, come ad esempio, la coltivazione diretta dei propri terreni da parte del proprietario di fondi ed i sopraredditi derivanti dall'esercizio di professioni e di altre prestazioni di lavoro. Ove la finanza, inoltre, avesse constatato che il contribuente aveva, dopo il 1° agosto 1914, acquistato terreni, case o titoli di qualunque specie, tale acquisto sarebbe stato considerato come aumento di patrimonio, quando il contribuente non avesse potuto dimostrare che l'acquisto era fatto per mezzo di somme ricavate dalla vendita di attività patrimoniali preesistenti al 1° agosto 1914 od a guadagni i quali non avevano nessuna connessione colla guerra.

Norme minute regolavano il calcolo del « guadagno di guerra »; ad esempio un professionista il quale nel biennio 1913-1914 avesse avuto un reddito professionale di 20.000 lire accertate ai fini della imposta di ricchezza mobile era repu-

tato aver ottenuto un guadagno di guerra soltanto quando il suo reddito annuo degli anni di guerra fosse aumentato al di là di 40.000 lire all'anno e per la cifra eccedente; ma per gli industriali e commercianti se il reddito anteriore alla guerra era di 20.000 lire si reputava guadagno soltanto la eccedenza oltre le 32.000 lire.

Ad ogni modo dal guadagno totale ottenuto durante ognuno degli anni di guerra, dovevano al minimo detrarsi 15.000 lire all'anno per contribuente, aumentate di 1.500 lire per ogni persona di famiglia a carico del contribuente. Soltanto la eccedenza oltre il reddito ordinario era da considerarsi aumento di patrimonio, ed in nessun caso poi l'aumento di patrimonio poteva essere colpito quando non avesse raggiunto la cifra di lire 20.000.

Così calcolato l'aumento di patrimonio era soggetto ad una imposta eguale a quella già indicata per il contributo al prestito obbligatorio ossia crescente dal 5 % per un aumento di patrimonio di lire 20.000 sino al 40 % per un aumento di patrimonio di lire 100 milioni.

136. — Nel suo complesso perciò il sistema contenuto nel progetto di fine settembre 1919 avrebbe assoggettato:

1°) coloro i quali non avessero ottenuto durante la guerra nessun incremento di patrimonio a un contributo variabile dal 5 % al 40 % ritirando i titoli del prestito, ovvero dal 3,33 al 26,66 % qualora il contribuente avesse rinunciato a ritirare i titoli del prestito forzoso;

2°) coloro i quali non avessero posseduto alcun patrimonio al 1° agosto 1914 sarebbero stati assoggettati ad una doppia imposta che in totale sarebbe andata dal 10 % per i patrimoni di 20.000 lire all'80 % per i patrimoni di 100 milioni di lire, ritirando i titoli del prestito, ovvero dal 6,66 % per i patrimoni di 20.000 lire al 53,33 % per i patrimoni di 100 milioni di lire non ritirando i titoli del prestito forzoso.

Queste due ipotesi estreme, di contribuenti che non avessero affatto accresciuto il loro patrimonio durante la guerra o di con-

tribuenti che avessero acquistato tutto il loro patrimonio in conseguenza di guadagni di guerra, si sono addotte a solo intento di esemplificazione. In concreto, nel maggior numero dei casi si sarebbe verificata una ipotesi intermedia ed il carico dei due tributi sarebbe anche esso stato intermedio.

137. — Delineati così i concetti essenziali a cui si ispirava il progetto del settembre 1919, è opportuno di fermarsi ancora a considerare alcuni punti particolari meritevoli di attenzione, soprattutto in quanto dalle soluzioni adottate nel progetto originario si discostarono poi i decreti del 24 novembre 1919 e del 22 aprile 1920.

Un punto importante era quello delle esenzioni; nessun patrimonio era soggetto all'imposta quando non raggiungeva il limite delle 20.000 lire ed ove applicando l'imposta ai patrimoni di 20.000 lire o poco superiori, il patrimonio residuo si fosse, dopo aver pagata l'imposta, ridotto a meno di 20.000 lire, doveva essere condonata la parte di imposta la quale appunto avesse avuto il risultato di ridurre il patrimonio, al netto del contributo, al disotto di 20.000 lire. La cifra di 20.000 lire costituiva il minimo intangibile che non doveva essere toccato per nessun contribuente; norma non più compresa nei decreti del 24 novembre e del 22 aprile sopracitati, così che oggi può accadere che colui il quale possiede 49.999 lire non paghi nessuna imposta, mentre invece colui che ha 50.000 lire si vede soggetto ad un'imposta di 2.250 lire, di modo che il suo patrimonio si riduce ad una cifra inferiore a quella di chi possedeva meno di lui.

138. — In confronto di questa che del resto è una semplice deficienza tecnica, è più importante da notare che ogni contribuente, secondo il progetto originario, avrebbe avuto diritto ad ottenere una detrazione dal proprio patrimonio, prima dell'applicazione della imposta, di lire 5.000 per se stesso quando egli avesse compiuto 50 anni di età, se maschio e 40 se femmina,

di altre 5.000 lire per il coniuge il quale non fosse legalmente ed effettivamente separato dal contribuente e di altri 5.000 lire ancora per ognuno degli ascendenti, dei discendenti e conviventi a carico del contribuente, i quali non fossero tenuti alla imposta in nome proprio e purchè i discendenti di sesso maschile abili al lavoro non avessero superato il venticinquesimo anno di età.

Quando ricorresse una sola delle cause di detrazione, questa non poteva essere in ogni modo inferiore a 10.000 lire; inoltre la detrazione era elevata a 10.000 lire qualora si fosse trattato di un invalido di guerra, di una vedova e per ciascuno dei genitori e degli orfani di morti in guerra o per fatto di guerra. Giova notare che, in questo modo, il minimo di patrimonio soggetto alla imposta, se formalmente era di 20.000 lire, in realtà giungeva per la maggior parte dei contribuenti a cifre più elevate. Ad esempio un padre di famiglia con moglie e tre figli avrebbe pagato soltanto quando il suo patrimonio fosse arrivato alle 45.000 lire. Se egli avesse avuto uno dei suoi figli invalido di guerra, il pagamento sarebbe cominciato soltanto dalle 50.000 lire. Notisi però che il patrimonio della moglie non era tassato separatamente ma congiuntamente con quello del marito a meno che i coniugi non fossero legalmente ed effettivamente separati. Inoltre il patrimonio dei figli e discendenti conviventi coi genitori od avi si cumulava con quello dei genitori od avi quando essi lo avessero ricevuto in donazione dai genitori o dagli avi medesimi. Questa ultima disposizione aveva per scopo di impedire che i contribuenti, facendo donazione del proprio patrimonio ai figli o ai propri discendenti cerchino (distribuendo opportunamente il proprio patrimonio su un gran numero di teste) di sfuggire all'imposta o di diminuire l'aliquota, e fu riprodotta nei decreti del 24 novembre 1919 e del 22 aprile 1920; non così l'altra la quale stabiliva il cumulo del patrimonio della moglie con quello del marito. Secondo i decreti vigenti la tassazione si fa separatamente per i due patrimoni distinti del marito e della moglie.



139. — Fu detto sopra della mancanza, in Italia, di mezzi di valutazione dei terreni e dei fabbricati a causa dell'antichità e dei difetti delle due imposte sui terreni e sui fabbricati. Il progetto originario ordinava perciò una nuova valutazione da farsi sulla base del prezzo di mercato. Per la determinazione di questo prezzo si doveva aver riguardo al valore realizzato in occasione di recenti trasferimenti ed al valore risultante dalla capitalizzazione in ragione del cento per quattro del reddito dei terreni, reddito da valutarsi sulla base dello stato di fatto nell'anno 1919 per i fabbricati, e al principio dell'anno agrario 1919-1920 per i terreni.

Nel patrimonio si teneva conto altresì, a differenza di ciò che si fece dopo, del valore attuale delle rendite temporanee e vitalizie, a meno che le rendite stesse non superassero la somma di lire 1.200 all'anno. Si teneva conto ancora dei prezzi di riscatto delle somme assicurate sulla vita dell'uomo, a meno che le somme assicurate stesse non superassero complessivamente la cifra di lire 30.000; ma ciò che soprattutto era caratteristico del disegno originario erano le norme relative ai titoli al portatore ed al versamento del contributo.

140. — In un sistema di tassazione personale, che voglia tener conto del reddito complessivo del contribuente o del suo patrimonio, la più grave pietra d'inciampo è stata sempre la esistenza di fortissime masse di titoli al portatore, di cui non è possibile conoscere la pertinenza.

Si può imporre l'obbligo al contribuente di denunciare l'intero patrimonio proprio, ivi compresi i titoli al portatore, si può imporre l'obbligo, come faceva il progetto originario, del giuramento — e l'art. 51 obbligava tutti i contribuenti a giurare che la denuncia fatta era integrale e veritiera, in rapporto alla qualità e quantità dei singoli beni di spettanza del contribuente e alla esistenza delle passività e dei carichi denunciati — si può ancora, a rafforzare l'autorità della finanza, stabilire, come faceva l'art. 33, il diritto della finanza ad un accertamento pre-

suntivo basato su indici, come, ad esempio, il valore locativo delle case e delle ville abitate, il valore di assicurazione del mobilio, il numero dei domestici, dei cavalli e delle vetture, il godimento dei palchi nei teatri, il possesso di gioie, il mantenimento di riserve di caccia e di pesca, di parchi ed altri luoghi di delizia. Nonostante però tutti questi mezzi a cui non si può disconoscere una certa efficacia, l'amministrazione finanziaria è poco agguerrita in confronto ai contribuenti i quali non fanno una dichiarazione esatta. Troppi sono coloro ai quali poco importa il giuramento falso, quando questo si riferisce a materie fiscali. Il giuramento imposto a un grande numero di contribuenti avrebbe perso gran parte del suo carattere solenne e della sua forza intimidatrice. Gli accertamenti indiziari hanno un carattere di evidente arbitrarietà e se in qualche raro caso possono dar luogo ad accertamenti superiori a quelli che risultano dalle dichiarazioni, nella maggior parte dei casi è ben difficile di riuscire, per questa via a conoscere l'esistenza di forti patrimoni investiti in titoli mobiliari.

Era necessario perciò cercare qualche altro mezzo; il quale permettesse di assoggettare all'imposta tutta quella ricchezza, la quale avendo la forma di titoli al portatore non può essere attribuita ai singoli possessori. Era parso al comitato di studio di aver trovato tal mezzo, assoggettando tutti i titoli al portatore di qualunque specie, sia emessi dallo Stato, come dai comuni, dalle provincie e da corporazioni o società, consistenti sia in obbligazioni come in azioni o in libretti di deposito al risparmio, all'imposta secondo l'aliquota massima del 40 %.

Sopra è stata riportata la tabella delle aliquote, le quali, si ricorda, variavano dal 5 % al 40 %. Il 40 % è l'aliquota massima, la quale colpisce il possessore di un patrimonio di 100.000.000 e più. Tassando con questa medesima aliquota, tutti i titoli al portatore, è evidente che i contribuenti hanno essi medesimi, in pressochè tutti i casi, interesse a trasformare i loro titoli dalla forma al portatore alla forma inserita al nome, allo scopo di potersi sottrarre all'applicazione dell'aliquota mas-

sima del 40 % e pagare invece un'aliquota minore, e, precisamente, quella propria del patrimonio effettivamente posseduto. Ad esempio, il possessore di un patrimonio di 100.000 lire tutto investito in titoli al portatore, avrebbe dovuto pagare 40.000 lire, qualora avesse conservato i suoi titoli sotto questa forma; inscrivendoli al nome, egli sarebbe stato invece tassato con la aliquota del 9,96 % ed avrebbe pagato quindi un contributo inferiore ad un quarto di quello massimo. Era evidente il suo interesse ad effettuare la trasformazione. All'uopo era concesso a tutti i contribuenti un termine di sei mesi, a partire dalla data della pubblicazione della legge per richiedere ed ottenere la conversione dei titoli, ed era fatto obbligo allo Stato, ai comuni ed alle provincie, alle società ed agli altri enti emittenti di provvedere alla conversione entro il termine non maggiore di un mese dalla data della richiesta. Ad avvalorare ancora l'interesse dei contribuenti ad inscrivere i propri titoli al nome, era stabilito che il contribuente, il quale non sottoscrivesse una apposita dichiarazione giurata di *non possedere* titoli nazionali al portatore, dovesse essere tassato per tutto il suo patrimonio con l'aliquota massima del 40 %; potendosi presumere che il contribuente che non avesse voluto sottoscrivere la dichiarazione giurata di non possedere titoli al portatore, ne possedesse una tale quantità da far giungere il suo patrimonio complessivo alla cifra di 100 milioni di lire. Nel qual caso sarebbe stato appunto corretto di tassarlo con l'aliquota del 40 %.

L'imposta del 40 % sui titoli al portatore sarebbe stata esatta direttamente a carico dell'ente emittente. Non conoscendosi il possessore del titolo l'imposta avrebbe dovuto essere anticipata dalla provincia, dal comune o ente che avesse emesso il titolo, salvo all'ente stesso di rivalersi dell'imposta pagata sui dividendi ed interessi pagati ai possessori ovvero sul prezzo di rimborso al momento della estrazione e del rimborso dei titoli. Per i titoli al portatore emessi dallo Stato, questo avrebbe riscosso l'imposta col metodo della ritenuta diretta fatta al momento del pagamento degli interessi ovvero del rimborso dei titoli stessi.

141. — Una seconda importante caratteristica di quel disegno era data dalle modalità del pagamento.

Il contributo al prestito forzoso era bensì dovuto una volta tanto al 1° gennaio 1920, ma il contribuente aveva la facoltà di suddividere il pagamento in 8 annualità se il suo patrimonio era costituito per almeno tre quarti di beni immobili, in 6 annualità se i beni immobili concorrevano nella proporzione di almeno un quarto e finalmente in 4 annualità se il patrimonio era costituito per meno di un quarto di beni immobili o se l'imposta era applicata col metodo della ritenuta per i titoli al portatore a carico degli enti emittenti. In circostanze eccezionali, il numero delle annualità poteva essere portato al massimo rispettivamente di 12, 9 e 6, quando l'autorità finanziaria avesse riconosciuto che il contribuente non si trovava in grado di pagare il contributo entro il termine normale. In caso di ritardato pagamento, a carico del contribuente veniva aggiunto l'interesse di mora del 5% semplice ad anno.

142. — L'imposta sull'aumento di patrimonio era anche essa dovuta alla data del 1° gennaio 1920, ma il contribuente poteva chiedere la suddivisione del pagamento in 3 annualità, corrispondendo l'interesse di mora alla ragione semplice del 5% ad anno.

143. — Ambedue le imposte essendo distribuite in numero relativamente piccolo di anni, assumevano perciò la sostanza di falcidia o leva sul capitale; era difficile che i contribuenti chiamati a pagare un tributo potessero provvedervi per mezzo di risparmi sul reddito annuale del patrimonio medesimo, e certamente in molti casi ciò sarebbe stato cagione di troppo gravi privazioni così da ridurre il contribuente a vendere parte del proprio patrimonio. A facilitare il pagamento ai contribuenti, si stabiliva che il pagamento stesso potesse farsi oltrechè in denaro contante od in titoli equivalenti (cedole scadute dei titoli di debito pubblico, assegni postali, vaglia bancari e fedeli



di credito degli istituti di emissione) anche mediante versamenti di titoli di Stato. Il contribuente possessore di buoni del tesoro o di qualsiasi altro titolo pubblico, compresi i consolidati 3 e mezzo e 5 %, poteva versarli al valore corrente in pagamento dell'imposta.

I titoli esteri potevano essere accettati in pagamento del tributo fino a concorrenza della quota d'imposta ad essi corrispondente ed al medesimo prezzo al quale erano stati tenuti in conto nella valutazione del patrimonio.

## II. IL DECRETO DEL 24 NOVEMBRE 1919

114. Critiche al progetto, specialmente per il trattamento dei titoli al portatore e la limitata rateazione per gli immobili. — 145. Difficoltà di tassare i sovraredditi di lavoro. — 146. Frazionamento del progetto originario in quattro parti: Prestito volontario, imposta patrimoniale, addizionale all'imposta sui profitti di guerra e imposta sui dividendi, interessi e premi dei titoli al portatore. — 147. Il sistema creato con i decreti del 24 novembre 1919. — 148. L'imposta sul patrimonio diventa un'imposta annua sull'ammontare, riveduto di periodo in periodo, del patrimonio del contribuente. Caratteristica sua essenziale di imposta sul reddito del capitale. Mancanza della possibilità del riscatto completo. — 149. Critiche al nuovo tributo: non era una leva sul capitale e le aliquote annue davano, erroneamente, l'impressione di tenuità.

144. — Alla fine del settembre 1919, i concetti essenziali di questo progetto cominciarono ad essere conosciuti dal pubblico.

Una vivacissima opposizione si manifestò, fondata specialmente sulla grave perturbazione che l'imposta straordinaria sul patrimonio e quella sull'aumento di patrimonio avrebbe cagionato nel mercato dei valori mobiliari, e sulle difficoltà in cui si sarebbero dibattuti i proprietari di terreni e di fabbricati, privi di mezzi per pagare un'imposta così elevata e costretti a vendere tumultuariamente, a prezzi sviliti, parte del loro patrimonio.

Specialmente fu oggetto di preoccupazioni gravi il sistema escogitato di tassare, con aliquote massime, quella del 40 % (che in realtà era, come sopra spiegato, del 26,66 %) i titoli al portatore a carico degli enti emittenti: comuni, provincie, corporazioni e società temettero di dover pagare il 40 % dell'ammontare dei loro debiti in obbligazioni e del loro capitale azionario.

Gli enti avevano bensì il diritto di rivalersi sui portatori; ma, laddove il pagamento dell'imposta doveva farsi in quattro

anni, avrebbero potuto rivalersi del pagamento sui portatori dei titoli soltanto a misura che scadevano gli interessi ed i dividendi, ossia in un numero di anni notevolmente superiore, dato che gli interessi e dividendi annui non avrebbero superato il 4 o 5 %.

Il timore era in gran parte immaginario, in quanto si fondava sulla premessa inesatta che i portatori dei titoli si sarebbero rassegnati a pagare il 40 %, quando inscrevendoli al nome avrebbero potuto pagare molto meno o anche ottenere la esenzione, se il loro patrimonio complessivo non avesse raggiunto il minimo richiesto per la imposizione. Non poteva però negarsi che il sistema del progetto originario avrebbe dato luogo a gravi difficoltà di applicazione, specialmente per l'obbligo che faceva all'amministrazione finanziaria di una immediata rivalutazione dei terreni e dei fabbricati, opera immane che non poteva essere compiuta in poco tempo.

Nè erano prive di fondamento le lagnanze dei proprietari, i quali temevano di dovere vendere a vili prezzi i loro beni immobili allo scopo di pagare l'imposta. Le preoccupazioni a questo riguardo erano soprattutto vive nell'Italia meridionale, in cui la ricchezza consiste, quasi esclusivamente, in terreni e fabbricati. Nè l'amministrazione finanziaria medesima era scevra di timori rispetto alla sua capacità di poter impiantare un nuovo congegno di estimo che avrebbe richiesto un personale assai più numeroso e perito di quello che era a sua disposizione.

Inoltre la forma definitiva che aveva preso il progetto di prestito forzoso aveva finito per apparire poco soddisfacente, in quanto il prestito era forzoso soltanto di nome, ma in realtà si divideva in due istituti diversi: l'uno di un'imposta vera e propria sul patrimonio uguale ai due terzi delle aliquote nominali, l'altro di un titolo di debito pubblico all'1 %, ammortizzabile in settanta anni; che i contribuenti sarebbero stati liberi di accettare o no. Era facile la previsione che i contribuenti chiamati a sottoscrivere, al prezzo di lire 33 per ogni cento nominali, un titolo fruttifero dell'1 %, si sarebbero astenuti quasi universalmente, poco

apprezzando un titolo il cui reddito era così basso, sebbene vi potesse essere la speranza di un pronto rimborso al valore nominale. Parve non fosse conveniente allo Stato di correre l'alea di un insuccesso completo nella emissione del nuovo titolo.

145. — Ancora altre critiche si appuntavano all'imposta sugli aumenti di patrimonio. Sebbene fosse stato senz'altro già scartata l'idea di tassare gli aumenti di patrimonio per differenza tra le due consistenze patrimoniali al 1° agosto 1914 e al 31 dicembre 1919 e si considerasse aumento di patrimonio esclusivamente la somma dei sopra-guadagni di guerra ottenuti, durante quel periodo, sembrava all'amministrazione finanziaria impresa difficilissima quella di poter ritornare sopra ai redditi dei professionisti, dei proprietari di terreni e di tutti coloro i quali non erano stati ancora assoggettati all'imposta sui profitti di guerra per anni così lontani come erano quelli del 1914, 1915, 1916 e 1917 e rispetto ai quali, nella massima parte dei casi, sarebbero mancate basi sicure di accertamento.

146. — Per queste ragioni il governo decise di scindere il progetto originario in quattro parti diverse, l'una indipendente dall'altra:

1°) un decreto 24 novembre 1919, n. 2168, stabilì l'emissione di un prestito volontario al 5% al corso di lire 87,50. Su questo punto non occorre indugiarsi, trattandosi di materia estranea all'argomento: basti dire che il prestito ebbe un gran successo e che mentre il primo prestito di guerra (1915 al 4,50%) aveva fornito allo Stato la somma di 1.000 milioni di lire; il secondo (1915 al 4,50%) la somma di 1.145,9 milioni di lire; il terzo (1916 al 5%) 3.018,1 milioni di lire; il quarto (1917 al 5%) 3.798,5 milioni di lire; il quinto (1918 al 5%) 6.089,1 milioni di lire; il sesto fruttò 20.591 milioni di lire, ossia più di tutti gli altri cinque messi assieme;

2°) un'imposta straordinaria sul patrimonio, regolata dal decreto-legge 24 novembre 1919, n. 2169;



3) un'imposta sull'aumento di patrimonio verificatosi a causa della guerra, regolata dal decreto-legge 24 novembre 1919, N° 2164;

4°) un'imposta straordinaria sopra i dividendi, interessi e premi corrisposti sui titoli al portatore delle società anonime per azioni, regolata dal decreto-legge 24 novembre 1919, n. 2166.

Il secondo, terzo e quarto di questi provvedimenti furono ben presto sostituiti da nuovi testi unici in data del 22 aprile 1920, i quali portano rispettivamente i numeri 494, 495, 496, ed apportarono notevoli modificazioni al decreto 24 novembre 1919, ed, in parte, costituiscono un ritorno al disegno originario, della fine settembre 1919.

147. — Date le vicende successive della legislazione, mi limiterò, rispetto ai decreti del novembre 1919, a dire dei concetti fondamentali a cui si ispirò il legislatore e soprattutto di quei punti in cui questi decreti differiscono dal disegno originario e dai decreti del 22 aprile 1920 che li hanno sostituiti.

I decreti del 24 novembre 1919, al posto di un unico tributo gravante sul patrimonio o su quella parte del patrimonio che era sorto dopo il 1° agosto 1914, in conseguenza di utili realizzati durante la guerra, istituirono tre imposte differenti. Abbandonato il concetto di un prestito forzoso, fu istituito, in primo luogo, un'imposta sul patrimonio che doveva colpire tutti i contribuenti i quali possedessero un patrimonio superiore alle 20.000 lire alla data del 1° gennaio 1920.

La seconda imposta, detta sugli aumenti di patrimonio derivanti dalla guerra, fu separata dell'imposta patrimoniale ed ebbe una struttura tutta sua speciale, la quale fa sì che l'imposta stessa non possa essere in realtà considerata come una vera imposta sugli aumenti di patrimonio.

Già il progetto del settembre 1919 aveva abbandonato come impresa disperata quella di fare la differenza tra i due patrimoni esistenti al 1° agosto 1914 ed al 31 dicembre 1919, ma prescriveva ancora che si dovesse fare la somma dei guadagni ottenuti

oltre i redditi ordinari, e non solo degli industriali, commercianti intermediari già colpiti con l'imposta dei sopraprofiti di guerra, ma anche di quelli ottenuti da proprietari coltivatori di terreni e da professionisti. Queste due indagini parvero all'amministrazione finanziaria troppo difficili ad eseguirsi a tanta distanza di tempo, quando sarebbe stato difficile ottenere la prova dei guadagni conseguiti.

Perciò il decreto 24 novembre 1919 considerò come aumento di patrimonio solo i sopraredditi conseguiti da industriali, commercianti ed intermediari, quei sopraredditi cioè che già erano colpiti dall'imposta sui profitti derivanti dalla guerra.

In conseguenza l'imposta sugli aumenti di patrimonio fu ridotta a nulla più di una sovrimposta la quale colpisce di nuovo quei sopraredditi che già erano colpiti dall'imposta sui profitti di guerra. Di questa imposta essendosi già parlato largamente sopra (cfr. capitolo IV, §§ 76 e sgg.), qui non se ne terrà più parola, bastando averne esposto le origini storiche.

Pure della terza imposta, sui dividendi, interessi e premi dei titoli al portatore non occorre dire qui in modo particolare, poichè se ne discorrerà in luogo più appropriato (cfr. sotto §§ 218 e sgg.).

148. — Diciamo perciò dell'imposta più importante, regolata dai decreti 24 novembre 1919 e 22 aprile 1920, che è l'imposta straordinaria sul patrimonio propriamente detto.

Il decreto del 24 novembre si allontanava dal progetto del settembre 1919, soprattutto perchè sostituiva ad un'imposta straordinaria, pagata una volta tanto al 1° gennaio 1920 e distribuita per comodità di pagamento in 4, 6, od 8 rate annue, un'imposta tutt'affatto diversa, a cui il nome di straordinaria non poteva giustamente essere applicato.

Trattavasi infatti di un'imposta annua per la durata di 30 anni e pagabile in una ragione progressiva dal 0,167 % per i patrimoni di 20.000 lire, al 0,833 % per i patrimoni di 100 milioni di lire e più; ossia di un'imposta complementare perma-

nente sul patrimonio, la quale adempiva il medesimo ufficio tributario, per cui in molti Stati, fin da prima della guerra, erano state istituite le imposte sul patrimonio.

Siccome l'imposta complementare sul reddito, contemporaneamente istituita, pure con decreto del 24 novembre 1919, con effetto a partire dal 1° gennaio 1921, colpiva in massima tutti i redditi del contribuente senza differenziare tra la parte del reddito proveniente da capitale e quello proveniente da lavoro, così l'imposta sul patrimonio poteva essere considerata come una integrazione permanente dell'imposta sul reddito, avente lo scopo di imporre un onere tributario addizionale ai redditi provenienti da capitale. È vero che l'art. 29 del decreto 24 novembre diceva che l'imposta era straordinaria e dovuta una volta tanto nella proporzione dal 5 % per i patrimoni di 20.000 lire, al 25 % per i patrimoni di 100 milioni di lire e più; ma, siccome l'aliquota unica ora enunciata veniva divisa in 30 annualità uguali, senza aggiunta di interessi di mora per gli anni successivi al primo, così la realtà, se non l'apparenza, era quella di un'imposta straordinaria permanente, stabilita bensì in ragione di patrimonio, ma sostanzialmente pagabile col reddito del patrimonio. Era molto dubbio che l'imposta così congegnata, alla fine del trentesimo anno potesse effettivamente venir meno, promessa simile a tante altre fatte dai legislatori quando per la prima volta introdussero un'imposta destinata, per le necessità della finanza, a non essere più abolita. In qual modo l'erario avrebbe potuto nel 1950 rinunciare al cospicuo provento che la imposta avrebbe finito per dare? Notisi che l'imposta patrimoniale non sarebbe stata dovuta sull'ammontare fisso del patrimonio dei contribuenti esistente al 1° gennaio 1920, ma su un ammontare, uguale, per il primo sessennio, al patrimonio esistente al 1° gennaio 1920 e successivamente a quello esistente al 1° gennaio 1926, al 1° gennaio 1934, ed al 1° gennaio 1942, per i successivi tre periodi di otto anni. Implicitamente, gli accertamenti erano altresì variabili, su contribuenti diversi, per ogni periodo, dai contribuenti del periodo antecedente. Non era adunque

ordinato un prelievo straordinario sulla fortuna esistente al 1° gennaio 1920, ma un prelievo annuo sulla fortuna via via esistente in periodi successivi.

A temperare alquanto il criterio della variabilità, si prescriveva di non tener conto nel secondo periodo del valore dei miglioramenti agricoli compiuti dai contribuenti nel primo sessennio e nel terzo e quarto periodo di otto anni l'uno; ed ordinavasi di tassare soltanto per un terzo gli aumenti di patrimonio verificatisi nel secondo periodo di otto anni, i quali non dipendessero da successioni o da donazioni.

Unica traccia del carattere di straordinarietà della imposta sul patrimonio era una vaga promessa, fatta dall'art. 46, con cui si annunciava un decreto futuro da emanarsi su proposta del ministro delle finanze per autorizzare il riscatto dell'imposta patrimoniale; ma l'articolo stesso limitava poi il riscatto ad ognuno dei quattro periodi di 6, 8, 8 ed 8 anni, in cui il trentennio era diviso. Non dunque facoltà al contribuente di pagare in una volta sola tutto l'ammontare dell'imposta patrimoniale per il trentennio, come sarebbe stato logico se l'imposta avesse avuto veramente un carattere straordinario di leva sul capitale, ma facoltà di riscatto limitato ad ognuno dei quattro periodi. Cosicché il contribuente avrebbe potuto nel primo anno riscattare l'imposta dei 6 anni del primo periodo, nel settimo anno riscattare l'imposta dovuta per il secondo periodo di 8 anni e così via per i successivi periodi.

149. — Coloro i quali avevano fatto la campagna per la istituzione di un'imposta sul patrimonio mossero, appena pubblicato, aspre critiche al decreto 24 novembre 1919, affermando che l'imposta stabilita da questo decreto era tutt'altra cosa da quella che il governo aveva preannunziato.

E vero che se il provento immediato della imposta poteva essere minore, i risultati definitivi e permanenti erano ragguardevoli: è vero che la istituzione di una imposta integrativa patrimoniale può essere considerata razionale nel sistema nuovo



dei tributi, per cui al di sopra delle imposte reali differenziate, si istituisce una imposta sul reddito complessivo del contribuente non differenziata rispetto alla natura del reddito. Ma la opinione pubblica era oramai orientata nel senso di pretendere la istituzione di una vera imposta straordinaria sul patrimonio; chiedeva la falcidia dei capitali, probabilmente anzi certamente senza avere discusso a fondo nè la natura nè gli effetti di questa falcidia.

Affermavasi che le aliquote dell'imposta istituita col decreto 24 novembre erano troppo tenui; e la circostanza che i patrimoni massimi di 100 milioni di lire e più erano tassati col 0,833 fu addotta in Parlamento e nei giornali, come la prova che il governo non aveva osato colpire le classi ricche. Si dimentica, in verità, ciò affermando, che una imposta del 0,833 % sul patrimonio corrisponde ad un'imposta del 16,66 % sul reddito dal patrimonio, supposto uguale il reddito al 5 % del capitale.

Si dimentica che gli stessi patrimoni erano soggetti ad altre gravi imposizioni, le quali, per il decreto del 24 novembre 1919 di riforma delle imposte dirette sui redditi e sui tributi locali, erano del 18 % di imposta normale a favore dello Stato, di circa 36 % a favore delle provincie e dei comuni, e che il resto, depurato dall'imposta normale sui redditi e dall'imposta sul patrimonio, era ancora soggetto ad un'imposta sul reddito complessivo, che, per questi redditi massimi, era del 25 % a favore dello Stato e del 7  $\frac{1}{2}$  % a favore dei comuni.

In complesso e tenuto conto delle detrazioni reciproche delle imposte, i redditi dei patrimoni massimi erano assoggettati, in virtù del decreto 24 novembre 1919, ad un onere complessivo che non poteva essere stimato inferiore ai due terzi del reddito e, in parecchi casi, poteva giungere al di là.

Difficilmente però l'opinione pubblica può tener conto del complessivo onere derivante da un sistema di imposte.

Essa bada ad ogni imposta per se medesima e quando valuta il gravame di una di queste imposte, non si occupa del gravame derivante da altre imposte contemporaneamente esistenti.

Nei regimi in cui l'influenza della opinione pubblica facilmente impressionabile è grande, questo è uno dei più gravi argomenti che si possono addurre contro la coesistenza di parecchie imposte, le quali finiscono di gravare, ora per un motivo, ora per un altro, sempre sul medesimo reddito ed in favore di un'unica imposta, la quale, giustamente differenziando tra reddito e reddito, dia in una sola cifra, l'impressione immediata dell'onere complessivo a cui il contribuente è soggetto.

## III. IL DECRETO DEL 22 APRILE 1920

150. Si ritorna al concetto del prelievo dell'imposta sul patrimonio esistente ad una certa data fissa: 1° gennaio 1920. Rateazione dell'unico pagamento in 10 e 20 annualità. Aliquota dell'imposta. — 151. Caratteristiche le quali fanno ritenere l'imposta, nonostante la rateazione, un prelievo sul capitale. — 152. Il soggetto dell'imposta: le persone fisiche ed alcuni enti collettivi. — 153. La tassazione avviene per individui e non per famiglie. — 154. Gli stranieri ed i beni posseduti dagli italiani all'estero. — 155. Le esclusioni e le esenzioni. — 156. La valutazione empirica provvisoria dei terreni e dei fabbricati. I criteri della valutazione definitiva. — 157. La valutazione delle imprese commerciali ed industriali. — 158. La valutazione dei titoli mobiliari. Minaccia di nominatività obbligatoria in caso di generale mancanza di denuncia dei titoli al portatore. Imposta del 15 % sugli interessi, dividendi e premi dei titoli al portatore. — 159. Le passività detraibili. — 160. Le aggiunte presuntive per denaro, mobili e gioielli. — 161. La valutazione indiziaria in caso di denuncia insufficiente. — 162. Le dichiarazioni dei contribuenti, il loro controllo. Il giuramento deferito. — 163. Rateazione e riscatto. — 164. Le sanzioni contro gli inadempienti.

150. — Sebbene le critiche elevate contro il progetto del 24 novembre 1919 fossero in se stesse di scarso valore, esse finirono per diventare così forti che il governo italiano dovette decidersi a modificare, prima ancora che esso entrasse in attuazione, il sistema originariamente stabilito.

Col decreto 22 aprile 1920 la base di imposizione fu notevolmente mutata, ritornandosi in parte al concetto iniziale del progetto del settembre 1919 di una imposta straordinaria sul patrimonio posseduto dal contribuente al 1° gennaio 1910. In virtù del decreto stesso, il quale rimase, nonostante successive modificazioni, la base fondamentale del tributo, l'imposta è ridiventata una vera imposta straordinaria da prelevarsi sul patrimonio, valutato una volta per sempre, al 1° gennaio 1920.

Allo scopo di facilitare il pagamento ai contribuenti, l'ammontare della imposta è ripartita di regola in 20 annualità, così come si deduce dal quadro seguente. A spiegazione del quale

si può aggiungere soltanto che, dando ragione alle vivissime lagnanze dei più influenti partiti politici, il limite imponibile fu elevato da lire 20.000 a lire 50.000.

Ecco il disposto dell'art. 30:

Sono soggetti alla imposta i soli contribuenti il cui patrimonio raggiunga il valore di lire 50.000.

L'ammontare dell'imposta da corrispondersi in un ventennio, è determinato in base alle aliquote seguenti:

sopra lire	50.000	il	4,50 %	pari a ragion d'anno al	0,225 %
»	100.000	»	5,61	»	0,280 %
»	200.000	»	6,98	»	0,349 %
»	500.000	»	9,33	»	0,467 %
»	1.000.000	»	11,62	»	0,581 %
»	2.000.000	»	14,48	»	0,724 %
»	5.000.000	»	19,36	»	0,968 %
»	10.000.000	»	24,11	»	1,205 %
»	20.000.000	»	30,03	»	1,501 %
»	50.000.000	»	40,14	»	2,007 %
»	100.000.000 ed oltre	»	50,00	»	2,500 %

Per i patrimoni intermedi la misura dell'aliquota è determinata in base alla formula seguente:

$$y = 0,1160802 x^{0,455}$$

Nella formula  $x$  rappresenta la cifra del patrimonio imponibile.

Per i patrimoni imponibili fra cinquantamila e centomila lire, le frazioni di lire mille fino a lire cinquecento incluse si trascurano, quelle superiori a lire cinquecento si arrotondano in lire mille. In simil modo per quelli oltre centomila e fino a duecentomila, l'arrotondamento avviene per unità di duemila lire. Oltre duecentomila e fino a cinquecentomila per unità di cinquemila. Oltre cinquecentomila e fino al milione, per unità di decine di migliaia. Oltre un milione e fino a due milioni per unità di venti mila. Oltre i due milioni e fino a cinque milioni per unità di cinquantamila. Oltre cinque milioni e fino a dieci milioni, per unità di centomila. Oltre dieci milioni e fino a venti milioni per unità di duecentomila. Oltre venti milioni e fino a cinquanta milioni per unità di cinquecentomila. Oltre cinquanta milioni, per unità di un milione.



A spiegazione della scala dell'imposta giova notare che i patrimoni, indicati sopra, sono adottati esclusivamente a scopo di esempio. Il governo ha pubblicato poi una tabella comprendente i singoli patrimoni intermedi fra le cifre scritte sopra tenendo conto pure degli arrotondamenti indicati. Le aliquote gravanti sui patrimoni intermedi sono state calcolate secondo la formula riprodotta; cosicchè l'incremento nella scala delle aliquote avviene senza salti apprezzabili. Dal punto di vista tecnico il sistema adottato è assai buono e rappresenta un notevole perfezionamento in confronto ad altri metodi di graduazione progressiva dell'imposta.

151. — A primo aspetto la sostituzione di venti a trenta anni non sembra trasformare la imposta permanente sul patrimonio del decreto 24 novembre in una vera imposta straordinaria o leva sul capitale; ma che si volesse sancire una trasformazione in questo senso risulta da parecchie considerazioni:

1°) il periodo del ventennio è quello prescritto in generale, ma se il patrimonio risulta costituito per almeno il 60 % del suo ammontare netto di beni mobili, l'imposta invece di dover essere pagata in un ventennio deve essere pagata in dieci anni, condannando ai contribuenti l'interesse del 5 %<sup>0</sup>. In questo modo furono ordinate due categorie di contribuenti: quelli il cui patrimonio è prevalentemente costituito di terreni e case, i quali pagheranno in venti anni, e ciò per le maggiori difficoltà di vendere parte dei loro terreni e delle loro case; e quelli il cui patrimonio è prevalentemente costituito da beni mobili (titoli di stato, azioni ed obbligazioni di società, merci, crediti, ecc.) i quali, potendo più facilmente alienare parte del loro patrimonio sono obbligati a pagare l'imposta in dieci anni;

2°) non si ha più revisione dei valori e dei patrimoni e distinzione di periodi. La base di imposizione rimane fissa per tutti i venti anni e base ne è il patrimonio al 1° gennaio 1920. Si deduce da ciò che, venendo a morire un contribuente, i suoi

eredi seguiranno, pro quota parte, a pagare l'imposta del defunto e non si farà luogo ad aggregazione della somma ereditata al patrimonio degli eredi;

3°) rimanendo fissa la base imponibile l'imposta diventa riscattabile e l'articolo 46 autorizza infatti senz'altro il riscatto, abbonando al contribuente l'interesse composto al 6 % in ragione di anno e per il numero delle annualità; il cui pagamento per effetto del riscatto viene ad essere anticipato.

Il riscatto dell'imposta può essere fatto sia subito sia in seguito in qualunque momento del ventennio e del decennio.

152. — In principio l'imposta straordinaria sul patrimonio è dovuta dalle persone fisiche e dagli enti collettivi. Però la tassazione degli enti collettivi ossia delle corporazioni, società commerciali ed altri enti avviene soltanto per eccezione, in quei casi cioè il cui patrimonio non può essere ripartito tra i soci e gli aventi diritto. Così, ad esempio, l'imposta non si applica alle società per azioni ed invece vi sono obbligati gli azionisti per le azioni da essi possedute. Le altre società commerciali in accomandita semplice, in nome collettivo e persino le società di fatto devono bensì fare la denuncia del loro patrimonio, ma soltanto allo scopo di mettere la finanza in grado di conoscere il valore delle singole quote spettanti ai soci, ognuno dei quali sarà tassato separatamente. La società diventa obbligata al pagamento dell'imposta soltanto quando il socio sia divenuto insolvente.

Sono esenti dall'imposta tutti gli enti pubblici, fra i quali lo stato italiano, le amministrazioni dipendenti dallo stato, gli stati esteri, le provincie, i comuni, le aziende municipalizzate, i consorzi e gli altri enti pubblici, gli istituti di beneficenza e di istruzione.

I soli enti collettivi i quali direttamente siano soggetti ad imposta sono quelli i quali hanno bensì scopo di lucro, come le casse di risparmio, i monti di pietà, gli istituti di credito fondiario, non gestiti da società per azioni, le associazioni mutue, gli enti insomma, i quali hanno un patrimonio e da questo patrimonio

ottengono un lucro ma non hanno dei soci fra i quali devono ripartire questo lucro e non operano nell'interesse dei soci.

In questo caso di tassazione diretta di enti collettivi sarebbe stato incongruo applicare l'imposta a scala progressiva, mancando nel contribuente il carattere della persona che gode di reddito. Per questi enti collettivi l'imposta fu perciò fissata nella misura proporzionale del 0,80 per cento ad anno per un ventennio. La stessa regola, salvo la maggior aliquota dell'1,20 per cento all'anno, si segue per le società straniere operanti nel regno, per quella parte del loro patrimonio la quale non possa essere ripartita a carico dei singoli soci od azionisti.

153. — Contribuenti all'imposta straordinaria sul patrimonio sono dunque quasi esclusivamente le persone fisiche.

La tassazione, a differenza di quel che accade per la imposta contemporaneamente istituita sul reddito, avviene per individuo e non per famiglie. Non si fa cioè il cumulo del patrimonio del marito con quello della moglie ed il patrimonio dei genitori e degli altri ascendenti viene cumulado con quello dei figli e dei discendenti, soltanto nel caso in cui i figli discendenti convivano coi genitori ed abbiano con essi in comune il lavoro ed il godimento di beni, di redditi e di lucri, e per quella sola parte di patrimonio dei figli o dei discendenti che sia stata a questi ultimi donata o ceduta, dopo il 1° agosto 1914, dai genitori o discendenti medesimi. I figli sono personalmente e distintamente tassati per il patrimonio che essi abbiano ricevuto per eredità o donazione da altre persone e per quello che essi abbiano accumulato coi propri guadagni. La dote della moglie considerata come parte del patrimonio della moglie stessa è distintamente tassata dal patrimonio del marito.

154. — Vi è differenza tra la tassazione del cittadino e quella dello straniero.

Il cittadino deve l'imposta per tutti i suoi beni esistenti nello Stato ed anche su quelli esistenti fuori dello Stato, i quali siano

da lui stati acquistati a partire dal 1° agosto 1914. Il cittadino italiano è esente perciò sia che dimori in Italia che all'estero per quella parte del proprio patrimonio consistente in beni posseduti all'estero anteriormente allo scoppio della guerra europea. Questa esenzione è motivata in primo luogo, dalla convenienza di non danneggiare l'emigrazione italiana all'estero ed, in secondo luogo, dalle difficoltà grandissime che la finanza avrebbe dovuto sostenere per accertare i patrimoni fuori dello Stato.

Invece il legislatore credette opportuno di assoggettare ad imposta i beni posseduti dal cittadino all'estero, quando li avesse acquistati dopo lo scoppio della guerra, e ciò per evitare che i cittadini italiani potessero legalmente evadere la imposta sui beni che essi avevano, durante la guerra, fatto emigrare all'estero col preciso intento di sfuggire alle imposte previste per il dopo guerra.

I cittadini italiani residenti all'estero godono di una ulteriore esenzione e cioè per le rimesse che essi in qualità di emigranti avessero inviato in Italia, depositandole presso banche e casse postali di risparmio, come pure per i prestiti italiani di guerra che avessero sottoscritto all'estero. Notisi che tra i beni esistenti nello Stato sono compresi i titoli esteri posseduti dal cittadino residente nel regno. Questi titoli esteri per una presunzione di legge sono considerati come domiciliati nello Stato quando siano posseduti da un cittadino residente nel regno; così che sono assoggettati all'imposta anche se posseduti anteriormente al 1° agosto 1914.

Lo straniero, invece, è tassato esclusivamente sui beni esistenti nello Stato. Alla regola è fatta eccezione per quanto riguarda i titoli dei prestiti italiani di guerra sottoscritti da stranieri non residenti in Italia, i quali non sono soggetti ad imposta; così pure non sono soggetti ad imposta i titoli esteri, anche se posseduti da uno straniero residente nel regno e neppure i capitali liquidi esteri, ossia provenienti dall'estero che al 1° gennaio 1920 risultino depositati presso istituti di credito e nelle casse postali di risparmio.



155. — Al principio della universalità della tassazione sono fatte ancora le seguenti eccezioni:

1º) Non sono considerate come entità patrimoniali imponibili i capitali corrispondenti a rendite vitalizie e temporanee e quelle corrispondenti a contributi versati a casse di previdenza e di soccorso istituite contro la malattia, la vecchiaia, la invalidità. In realtà il diritto ad ottenere una rendita vitalizia ha un valore attuale e dovrebbe entrare in conto nella determinazione del patrimonio: ma poichè, nella grande maggioranza dei casi queste pensioni sono godute da persone provviste di mezzi modesti, furono esentate dall'imposta.

Così pure è esentato dall'imposta il prezzo di riscatto delle somme assicurate sulla vita dell'uomo. Accade perciò che di due professionisti i quali abbiano fatto identico risparmio, ma l'uno, lo abbia investito in terreni, case o titoli, e l'altro abbia contratto una assicurazione sulla vita, il primo sia colpito dalla imposta, laddove il secondo resta esente. In difesa della quale sperequazione si può soltanto addurre l'argomento che, in Italia, la media delle somme assicurate sulla vita è assai bassa, e che nella maggior parte dei casi, i contribuenti assicurati non posseggono un patrimonio complessivo superiore alle 50.000 lire.

2º) Le chiese e tutti gli edifici destinati al culto, col mobilio, arredi sacri e qualunque altro oggetto di spettanza della chiesa.

3º) Le collezioni scientifiche, le biblioteche, le collezioni di quadri, statue, porcellane, stampe, monete, medaglie ed altre cose simili. Però questa ultima esenzione è negata ai commercianti i quali posseggono libri, quadri o statue per farne oggetto di commercio. È negata altresì a quei contribuenti per i quali si possa presumere che essi abbiano acquistate le collezioni con utili conseguiti durante il periodo della guerra. Non fanno parte delle collezioni esentate le gemme, i gioielli, il vasellame e le posaterie di oro e di argento di uso privato.

156. — Grave è in Italia nella imposizione patrimoniale la difficoltà di valutare i terreni ed i fabbricati e di accertare i titoli al portatore.

Per i terreni e per i fabbricati, non vi è difficoltà di accertamento perchè sono conosciuti già, dai registri delle imposte sui terreni e sui fabbricati, i relativi proprietari. Somma difficoltà invece presenta la loro valutazione.

Se i proprietari di terreni e fabbricati avessero dovuto fare obbligatoriamente la dichiarazione del loro valore di mercato, la finanza, a scopo di controllo, avrebbe dovuto istituire un procedimento di stima che l'esperienza fatta a proposito della legge 1° marzo 1886 per la perequazione dell'imposta fondiaria faceva presumere costoso e complicato. Parecchi anni avrebbero dovuto passare prima di definire le stime del valore dei terreni e delle case e nel frattempo la imposta non avrebbe potuto essere esatta. Perciò il decreto del 22 aprile 1920 distingue la valutazione provvisoria dalla valutazione definitiva. La valutazione provvisoria da farsi subito è fondata su criteri del tutto empirici. Il valore capitale di un fondo rustico si ottiene moltiplicando per il coefficiente fisso di 325 la imposta principale pagata allo Stato nel 1916. Il valore capitale dei fabbricati si ottiene parimenti moltiplicando per il coefficiente fisso di 25 il reddito imponibile accertato nel 1919 per l'applicazione della imposta sui fabbricati.

Passando sopra alle ragioni tecniche amministrative le quali ne hanno consigliato l'applicazione, si può osservare soltanto che il metodo empirico conduceva a valutazioni notevolmente inferiori al vero, specialmente per i terreni, nella maggior parte d'Italia. L'articolo 10 prescriveva perciò che entro un quinquennio ossia entro il 31 dicembre 1924, si dovesse eseguire la valutazione definitiva. Rispetto alla quale adottavasi il sistema già proposto nel progetto del settembre 1919, della capitalizzazione al cento per cinque del reddito netto. Non adunque il valore di mercato, ma la capitalizzazione del reddito netto è il criterio seguito per valutare i terreni ed i fabbricati. Si fa eccezione soltanto per i boschi o aree fabbricabili, i fabbricati in corso di costruzione, i castelli e le ville per cui invece si assume, come base di tassazione, il valore di mercato al 1° gennaio 1920.

Un sistema intermedio si segue per le miniere, cave, torbiere, laghi, stagni, corsi d'acqua ed i diritti di uso di acque pubbliche per cui si tiene conto, nel tempo stesso, del valore di mercato e della capitalizzazione del reddito netto.

La valutazione dei fondi rustici non comprende il valore delle scorte agrarie (bestiame di lavoro e di allevamento, macchine agrarie, fieno, paglia, sementi, ecc.), le quali sono valutate al valore di mercato che avevano al principio dell'anno agrario 1919-1920.

Norme particolari che qui non è necessario ricordare regolano la distribuzione del valore dei terreni, dei fabbricati ed altri beni tra i diversi aventi diritto; ad esempio fra il nudo proprietario e l'usufruttuario, fra proprietario eminente e proprietario utile, ecc.

157. — Per le imprese industriali e commerciali si segue il medesimo criterio applicato per i terreni e per i fabbricati, ossia la capitalizzazione del reddito netto. Laddove però il reddito netto dei terreni e dei fabbricati è capitalizzato in ragione del cento per cinque, il reddito netto delle imprese industriali e commerciali è capitalizzato nella ragione del cento per dieci a trenta. Un'impresa industriale la quale dia un reddito di 10.000 lire all'anno può cioè essere capitalizzata da un minimo di 33.333 ad un massimo di 100.000 lire. La valutazione si avvicinerà di più al minimo quando nella impresa prevalga l'elemento lavoro e maggiormente si avvicinerà al massimo quando prevalga l'elemento capitale.

Per le imprese industriali e commerciali, il criterio della capitalizzazione è tuttavia uno solo di quelli che possono essere presi in conto per la valutazione del capitale; un altro criterio essendo, a cagion d'esempio, quello del capitale investito nell'azienda e già accertato ai fini dell'imposta sui profitti di guerra. Siccome l'imposta sui profitti di guerra colpiva i profitti eccedenti l'otto per cento del capitale investito, così i contribuenti avevano interesse a denunziare l'intero capitale investito allo scopo di poter dimi-

nuire quanto più era possibile, la percentuale del guadagno in confronto al capitale (cfr. sopra cap. IV, § 85 a 89).

In occasione dell'imposta patrimoniale, essi subiscono quasi la pena della confessione fatta prima, perchè quanto più essi hanno cercato di aumentare la cifra del capitale investito per pagare una minore imposta sui profitti di guerra, tanto più saranno tassati dall'imposta sul patrimonio.

158. — Per i titoli consistenti in titoli di prestito dello Stato, buoni del tesoro, obbligazioni di prestito emesse da comuni, provincie, società di credito fondiario, difficoltà di valutazione non esistono.

Rispetto alla valutazione, il decreto 22 aprile 1920 stabilisce che per i titoli emessi e garantiti dallo Stato si tiene conto della media dei prezzi di compenso del semestre aprile-settembre 1919. Per i titoli privati, azioni ed obbligazioni, si bada alla media dei prezzi di compenso delle borse del semestre aprile-settembre 1919. Quando si tratti di titoli non quotati in borsa si tiene conto dei prezzi di vendita conosciuti nello stesso semestre e di qualunque altro elemento che possa far conoscere il valore. Per i titoli esteri posseduti dal cittadino italiano, in sostanza, questi dovrà denunziare il valore che egli ha ritenuto attribuirvi, ma l'amministrazione ha il diritto di ottenerne la cessione al valore medesimo fino alla concorrenza dell'imposta dovuta.

Se rispetto alla valutazione dei titoli non si incontrano difficoltà apprezzabili, la vera e grande difficoltà è quella di conoscere i possessori dei titoli al portatore. Il progetto di fine settembre 1919, risolveva, ricordiamolo, il problema, assoggettando i titoli al portatore alla aliquota massima del 40 %, così da stabilire un interesse diretto dei portatori dei titoli ad inscrivervi al nome allo scopo di andare esenti dall'imposta se il patrimonio era inferiore alle 20.000 lire e di pagare l'aliquota propria crescente dal 5 al 40 % per i patrimoni tra 20.000 lire e 100 milioni di lire. Nel sistema del decreto del 24 novembre 1919, non esisteva una equivalente spinta alla trasformazione dei



titoli; ed i titoli al portatore erano trattati alla stessa stregua dei titoli nominativi, salvo una generica minaccia contenuta nell'articolo 43, il quale prescriveva che qualora, trascorso un anno dalla pubblicazione del decreto, si fosse constatato che i detentori dei titoli al portatore non avessero ottemperato all'obbligo della denuncia, doveva essere prescritta, con semplice decreto reale, la conversione dei titoli in nominativi. Trattavasi però di una semplice minaccia, alla quale non si sarebbe potuto dare esecuzione, in quanto non era possibile fare la constatazione, prescritta dall'articolo 43, della mancata denuncia. Invero, se anche fosse stata denunciata una piccola parte, per ipotesi, un quarto, dei titoli al portatore esistenti, come riconoscere se, per i rimanenti tre quarti, si era violato l'obbligo della denuncia, quando poteva ben darsi che questi tre quarti non dovessero essere denunciati, sia perchè posseduti da contribuenti provvisti di un patrimonio inferiore alle 20.000 lire, sia perchè di spettanza di enti morali e di società per azioni non obbligati alla denuncia ed al pagamento della imposta?

Più efficace poteva riuscire un altro mezzo contenuto nel decreto legge 24 novembre 1919, n. 2166, il quale trasformava, a partire dagli esercizi successivi al 1919, un'imposta già esistente creata con l'articolo 4 del decreto luogotenenziale 17 novembre 1918, n. 1835, sopra i dividendi, interessi e premi corrisposti dalle società anonime in accomandita e per azioni aventi sede nel regno, dalle provincie, dai comuni e da altri enti, dal tipo di tributo generale del 2 % sui frutti di tutti i titoli nominativi ed al portatore in un tributo differenziale del 5 % sui soli dividendi, interessi e premi dei titoli al portatore, ad esclusione dei titoli nominativi (cfr. sotto § 218 e sgg.).

Era chiaro che tutti i contribuenti provveduti di un modesto patrimonio avevano interesse a fare inscrivere al nome i loro titoli per non pagare l'imposta del 5 % all'anno dando così alla finanza il mezzo di accertare il loro patrimonio in maniera esatta ai fini dell'imposta patrimoniale.

La spinta alla iscrizione al nome crebbe ancora in virtù del

decreto del 22 aprile 1920, il quale elevò ulteriormente, a partire dai bilanci chiusi dopo la pubblicazione del decreto, il tributo dal 5 al 15<sup>°</sup>. Siccome gli enti e le società emittenti hanno l'obbligo di rivalersi dell'imposta del 15<sup>°</sup> sui portatori dei titoli e siccome in Italia esiste un'altra imposta detta di negoziazione la quale, nel 1920, colpiva con il 2<sup>°</sup>/<sub>100</sub> il valore effettivo dei titoli nominativi laddove l'aliquota è del 3,50<sup>°</sup> per i titoli al portatore, così è evidente che coloro i quali tenevano i loro titoli al portatore, venivano in virtù del disposto combinato di queste leggi d'imposta assoggettati ad un'imposta differenziale, non pagata invece sui titoli iscritti al nome, uguale al 15<sup>°</sup> del reddito ed all'1,50<sup>°</sup> del valore capitale effettivo. Questo doppio gravame non è un'imposta sostitutiva di quella patrimoniale perchè l'obbligo di pagare la imposta patrimoniale rimane pieno anche per i titoli al portatore; è un'imposta che si potrebbe anche chiamare facoltativa, nel senso che la pagano soltanto coloro che tengono i loro titoli al portatore. L'imposta costituisce una forte spinta alla trasformazione dei titoli al nome, quindi ad un'esatta dichiarazione del patrimonio colpito dall'imposta patrimoniale. In ciò stava l'arma più potente che si avesse per accertare la parte della ricchezza consistente in obbligazioni, azioni e titoli di debito pubblico.

159. — Logicamente il patrimonio soggetto ad imposta non è il patrimonio lordo ossia la somma di tutte le attività spettanti al contribuente, ma queste meno l'ammontare di tutte le passività. Il contribuente ha cioè il diritto di dedurre dal patrimonio l'ammontare di tutti i suoi debiti. Qualche eccezione è fatta alla regola: non si deducono, ad esempio, le passività gravanti sulle attività le quali non debbano essere tenute in conto nella determinazione del patrimonio lordo. Così, ad esempio, siccome il contribuente non deve comprendere tra le sue attività il valore di riscatto della assicurazione sulla vita, non può parimenti includere tra i debiti l'ammontare dei prestiti che egli abbia ottenuto su garanzia delle polizze di assicurazione sulla vita.

Così pure non sono detraibili i debiti contratti verso creditori ignoti o non domiciliati nello Stato. Ciò allo scopo di impedire facili frodi colla denuncia di debiti fittizi. Tuttavia quando un debito verso uno straniero sia accertato, il contribuente avrà diritto di dedurlo dal suo patrimonio; ma il debito stesso sarà considerato come patrimonio a sè stante e l'imposta sarà accertata al nome del debitore salvo il diritto per lui di rivalersi sul creditore straniero. Nel caso in cui il creditore non riconosca il debito dichiarato dal contribuente verso di lui, non si concede la detrazione dal patrimonio del creditore, ma d'altro canto si considera il rapporto giuridico come inesistente, anche nei riguardi dei due interessati, senza che sia ammessa una prova in contrario.

Fra le passività detraibili si annoverano anche i valori capitali delle rendite perpetue e dei canoni enfiteutici, come pure i valori capitali corrispondenti alle rendite temporanee e vitalizie sebbene queste ultime non siano state comprese tra le attività patrimoniali. Sono detraibili altresì le imposte e tasse che il contribuente al 1° gennaio 1920 doveva ancora corrispondere, tra cui le due principali erano quelle sui sopraprofiti di guerra e sugli aumenti di patrimonio.

160. — Determinato il patrimonio netto del contribuente colle detrazioni di tutte le passività che vi si riferiscono, il decreto del 22 aprile 1920 prescriveva un'aggiunta presuntiva.

È sembrato difficile valutare in maniera esatta per tutti i contribuenti il mobilio ed i gioielli, come pure il denaro contante posseduti dai contribuenti stessi. Il decreto 22 aprile, come anche quello precedente, stabiliva perciò che al patrimonio netto del contribuente si dovesse aggiungere una quota del 5% a titolo di mobilio, argenteria e gioielli e dell'1% a titolo di danaro. Colui il quale cioè possieda un patrimonio netto di un milione di lire si suppone che possieda mobilio, argenteria e gioielli per l'ammontare di cinquanta mila lire e danaro contante (monete di oro e di argento, biglietti di banca e di Stato) per diecimila lire. Trattasi di due percentuali empiriche per lo più disformi

dalla realtà. Le due percentuali però costituiscono soltanto un minimum ed il contribuente deve denunciare la somma maggiore eventualmente posseduta di denaro e la finanza può aumentare, quando abbia sufficienti prove, il valore del mobilio.

Per lo straniero residente all'estero la quota del mobilio non si aggiunge se non nel caso che egli possieda effettivamente mobilio ed in questo caso il valore ne è presunto nel 3 % dell'ammontare del patrimonio netto posseduto.

161. — Una norma contenuta nel decreto del 24 novembre 1919, leggesi nel decreto del 22 aprile 1920; essa è detratta da un'analogia disposizione del progetto del settembre 1919; è la norma che si può chiamare della valutazione indiziaria. Può darsi che la dichiarazione del contribuente sia tale che il patrimonio suo risulti inferiore a quello che logicamente si può presumere sia posseduto dal contribuente stesso, tenendo conto del suo tenor di vita e dei suoi redditi conosciuti. Ad esempio un contribuente ha denunciato soltanto un patrimonio di cento mila lire nè la finanza riesce a constatare che egli possieda un patrimonio superiore per via di accertamento analitico di singole attività patrimoniali.

Risulta tuttavia che il contribuente paga un fitto di casa molto superiore a quello che sarebbe ragionevole in base al suo patrimonio denunciato; risulta che egli conduce vita fastosa, ha parecchie persone di servizio, prende a nolo automobili e fa spese le quali sono molto superiori al patrimonio da lui denunciato. Non risulta d'altro canto che egli abbia redditi professionali che gli permettano di condurre una vita brillante.

La finanza può allora, in virtù dell'articolo 29, presumere che il patrimonio del contribuente sia superiore a quello da lui confessato. Tocca agli organi giudicanti stabilire quale sia il patrimonio effettivo del contribuente.

162. — Il decreto del 22 aprile stabilisce, come fondamento di tutta la procedura, l'obbligo del contribuente e di chi lo rappresenta di dichiarare l'ammontare del suo patrimonio, entro la



data del 31 maggio 1920. L'obbligo della dichiarazione era già conosciuto in Italia fin dalle prime leggi fondamentali del 1864 e 1865 relative ai redditi mobiliari e dei fabbricati, ma di fatto era caduto in dissuetudine; per decenni e decenni, nessun contribuente italiano di sua iniziativa aveva fatto dichiarazioni di redditi. Sempre si attendeva che la finanza accertasse un reddito sia per accettarlo come per contestarlo. Fino al 1915, se un funzionario della finanza avesse veduto entrare in ufficio un contribuente per rappresentare spontaneamente dichiarazione di reddito lo avrebbe reputato poco meno di uno stravagante, il quale adempiva al comando della legge, quando a nessuno veniva in mente di chiedergliene la osservanza.

La guerra mondiale introdusse di nuovo di fatto l'istituto della dichiarazione. I contribuenti soggetti all'imposta sui sopraprofiti di guerra furono obbligati a presentare la dichiarazione. Dapprima pochi credevano che la finanza volesse fare sul serio, ma quando in alcuni casi si applicarono le multe contro gli inadempienti, l'uso della dichiarazione cominciò ad introdursi fra i contribuenti. Trattavasi però di un obbligo limitato alla ristretta categoria di industriali, commercianti ed intermediari soggetti all'imposta sui sopraprofiti. La legge d'imposta patrimoniale estese l'obbligo a tutti coloro i quali posseggono un patrimonio di almeno 50.000 lire ossia ad una classe abbastanza estesa di persone. A tutto il 30 settembre 1924 il numero delle dichiarazioni presentate dai contribuenti era di 295.555 circa il 0,75 % della popolazione. Il numero dei contribuenti renitenti, che la finanza di propria iniziativa riuscì a scoprire a tutto il 31 dicembre 1924, fu di 143.739, circa il 0,35 % della popolazione. L'impressione di molti dei contribuenti diligenti è che la finanza non sia riuscita a scoprire un numero sufficiente di renitenti; specialmente di possessori di titoli al portatore; ma, tutto sommato le dichiarazioni fatte raggiunsero un numero che ai tecnici dell'amministrazione pareva assurdo sperare.

Le dichiarazioni dei contribuenti non debbono essere senza altro accettate dall'amministrazione, la quale ha diritto di rive-

derle modificandone l'ammontare. Il contribuente contro gli accertamenti seguiti dall'amministrazione avrà diritto di ricorrere secondo la procedura stabilita per la imposta sui redditi di ricchezza mobile, ossia, in prima istanza, alla commissione comunale delle imposte dirette prevalentemente composta di rappresentanti dei comuni; in appello dinanzi alla commissione provinciale; in ultima istanza e per le soli questioni che riguardano l'interpretazione e l'applicazione della legge, dinanzi alla commissione centrale delle imposte dirette.

Tanto l'amministrazione come le commissioni giudicanti hanno diritto di deferire al contribuente il giuramento intorno alla veridicità della sua dichiarazione. Il giuramento, cioè, non è obbligatorio per tutti: può essere deferito dall'amministrazione in quei casi in cui ritenga che il contribuente non abbia fatto una dichiarazione veritiera. Il giuramento non riguarda la valutazione dei beni in quanto può esserci ragionevole disparità di vedute tra il contribuente e la finanza intorno al valore da attribuirsi ai beni dichiarati; ma si riferisce esclusivamente alla qualità e quantità dei beni di spettanza del contribuente e alla esistenza delle passività e dei carichi relativi.

Per apprezzare l'opera di revisione fatta dall'amministrazione giova notare come al 31 dicembre 1924 erano state definitivamente rettificcate 154.190 sulle 295.555 dichiarazioni presentate dai contribuenti; ed il valore dichiarato da questi in 24.711.783.435 lire era stato aumentato a 41.475.351.035 lire. In gran parte l'aumento si riferiva ai valori definitivi dei terreni e dei fabbricati in confronto a quelli provvisori, ma una parte non piccola deve attribuirsi a scoperte di valori dimenticati ed a migliori valutazioni di aziende commerciali e di attività mobili.

163. — L'imposta è pagata durante i dieci e venti anni della sua durata, nella maniera normale con cui si pagano in Italia le imposte dirette sui redditi, ossia in sei rate annue. Il pagamento può essere fatto in moneta legale, in buoni del tesoro scontati al giorno del versamento, in cedole di debito pubblico

e dei buoni del tesoro poliennali, in assegni postali ed in vaglia bancari e fedi di credito degli istituti di emissione.

Il contribuente il quale voglia liberarsi immediatamente dall'obbligo del pagamento dell'imposta, può riscattarla al saggio di sconto composto del 6 %. Il riscatto può essere chiesto sia subito, sia in un successivo momento. Il vero onere dell'imposta riferito al 1° gennaio 1920 non è perciò quello risultante dalle aliquote che sopra furono indicate, ma è dato dal valore attuale delle venti e dieci annualità d'imposta scontate al saggio del 6 %. Poichè il valore attuale di una annualità ventennale è uguale ad 11,47 volte l'annualità, così il possessore di un patrimonio di 50.000 lire invece di pagare il 0,225 %, ossia 112,50 ad anno per venti anni, poteva riscattare l'imposta pagando in una sola volta 1.290 lire. Il possessore del patrimonio di 100 milioni invece di pagare 2,5 milioni all'anno poteva liberarsi, pagando 28.675.000 lire una volta tanto.

In questa prima fase della legislazione, al riscatto facevano ostacolo due circostanze: in primo luogo il desiderio di non manifestare alla finanza la propria disponibilità di danaro. Molti contribuenti ebbero la impressione che a pagare subito si corresse il rischio di farsi credere più ricchi di quanto non si fosse effettivamente. In secondo luogo, l'imposta per poter essere riscattata doveva essere definitivamente accertata. È vero che colui il quale chiede il riscatto ha diritto di ottenere la valutazione definitiva dei terreni e dei fabbricati; ma i più dei contribuenti preferirono attendere che fossero chiariti i criteri generali secondo cui si sarebbe dovuto procedere a tale valutazione, criteri che, si può dire, appena cominciarono ad essere discussi su larga scala nel 1923.

Il contribuente, oltre a poter chiedere il riscatto in qualunque momento, ha anche la facoltà di chiedere l'abbreviazione del periodo di pagamento dell'imposta, ad esempio, in cinque o dieci invece che in dieci o venti anni; ed anche in tal caso egli godrà dello sconto per gli anni di abbreviazione al saggio del 6 %, composto.

164. La legislazione italiana non era priva, fin dalle leggi fondamentali del 1864 e 1865, di norme severe colle quali intendeva colpire il contribuente colpevole di omessa od infedele dichiarazione. Ma come per le dichiarazioni così anche per le sanzioni la dissuetudine aveva finito per rendere quella norma priva di ogni seria efficacia.

Ad imitazione di altre imposte del tempo di guerra, il decreto 22 aprile 1920 comminò severe sanzioni ai contribuenti contravventori alla legge. Per ricordare soltanto le principali: colui il quale abbia omesso di presentare la denuncia del patrimonio o l'abbia presentata tardivamente, è soggetto alla pena pecuniaria corrispondente ad un ottavo dell'imposta sul patrimonio che resterà definitivamente stabilita. Colui il quale abbia presentato in termini una denuncia in tutto o in parte non rispondente a verità, incorre nella pena pecuniaria pari al quarto dell'imposta di cui l'erario sarebbe stato defraudato. Questa pena però non si applica quando l'imposta di cui l'erario sarebbe stato defraudato non superi il sesto della imposta dovuta. Qualora il contribuente si rifiuti di firmare la formula del giuramento a lui deferito o non si presenti nel termine fissatogli è soggetto alla pena pecuniaria pari ad un quarto dell'imposta che resterà stabilita.

Può essere disposta altresì la confisca di una somma corrispondente al valore patrimoniale sottratto al debito di imposta, quando il contribuente abbia prestato falso giuramento ovvero sia ricorso ad atti compiuti per deliberato fine di frodare lo Stato. Questa ultima penalità potrà però essere pronunziata soltanto dai tribunali ordinari.

Una disposizione interessante che merita essere ricordata rispetto alle pene pecuniarie è quella dell'articolo 52, il quale vieta che le pene pecuniarie stesse possano essere condonate o ridotte se non con provvedimento legislativo. Norma la quale vuole vietare che il potere esecutivo possa diminuire il valore delle sanzioni, riducendo o condonando le pene per inframmettenze politiche. A garantire anche meglio che le pene pecuniarie



sieno effettivamente riscosse, lo stesso articolo 52 stabilisce che il loro ammontare debba essere devoluto per un terzo a beneficio del pubblico tesoro, per un terzo alla cassa nazionale delle assicurazioni sociali e per l'ultimo terzo all'opera nazionale dei combattenti.

Si era cercato così di creare interessi ragguardevoli di enti pubblici per la severa applicazione delle pene pecuniarie portate dal decreto.

## IV. VICENDE POSTERIORI DELL'IMPOSTA

165. Le vicende posteriori dell'imposta. Momentaneo inasprimento in virtù della legge sul pane del 27 febbraio 1921 ed attenuazioni successive. — 166. La riforma dei metodi di valutazione dei beni immobili: il valore venale dei terreni. — 167. Il regime vincolativo dei fitti e la valutazione dei fabbricati. — 168. Le querele dei portatori di valori mobiliari nei casi di ribasso delle quotazioni al disotto del prezzo legalmente posto a base delle valutazioni. — 169. Il privilegio fiscale sul patrimonio del contribuente: impaccio gravissimo al commercio dei beni immobili e alle operazioni di credito. — 170. Attenuazioni successive alla rigidità del privilegio fiscale. — 171. Il riscatto come metodo di sottrarsi ai danni del privilegio fiscale. Ulteriori incoraggiamenti al riscatto. — 172. Il riscatto d'ufficio ed obbligatorio. — 173. Il riscatto parziale per i mobili e poi gli immobili. — 174. La detrazione dell'imposta patrimoniale ai fini dell'imposta successoria.

165. — Il decreto del 22 aprile 1920, non segna il punto più alto delle tendenze politiche e sociali le quali spingevano a far gravare l'onere delle spese di guerra sui profittatori e sui possessori di capitale. L'imposta parve in un certo momento destinata a toccare altezze maggiori. La legge 27 febbraio 1921, n. 145, conosciuta sotto il nome di legge del pane, fece temere per un istante che le aliquote dell'imposta dovessero essere raddoppiate, poichè stabilì l'anticipazione di un anno delle annualità dell'imposta straordinaria scadente negli anni 1922 e seguenti. Il che volle dire che nell'anno 1921 l'annualità dell'imposta fu raddoppiata. Lo scopo del raddoppiamento era temporaneo poichè volevasi rimediare al disavanzo cagionato dalla gestione statale dei cereali. Ma il colore rosso del tempo e le proteste intorno alla tenuità delle aliquote sancite dal decreto del 22 aprile 1920 facevano temere ai contribuenti che il raddoppiamento invece di un anno solo si sarebbe perpetuato, così da portare il minimo della imposta da 0,225 al 0,45 % ed il massimo da 2,50 al 5 %.

L'anno non era ancora finito che già mutava, invece, il colore del tempo ed alla curva ascendente della pressione tributaria

sostituivasi una tendenza dapprima tenuissima ma significativa ad un alleviamento delle asprezze maggiori dell'imposta. Fu questa tendenza il frutto dell'esperienza che venivasi facendo nella sua applicazione e delle lagnanze sempre più vive mosse dai contribuenti contro le norme più dure della legge tributaria.

Come indice di questa tendenza possiamo notare il ritorno alla normalità nelle aliquote: al primo raddoppiamento non fece seguito nessun altro cosicchè le aliquote rimasero quali erano fissate nel decreto del 22 aprile 1920. Qualche alleviamento fu sancito in casi particolari; e così col decreto-legge 1922, n. 78, fu stabilito che gli enti ecclesiastici beneficiari fossero completamente esenti dall'imposta per la quota di usufrutto spettante al beneficiato, mentre per la valutazione della nuda proprietà fu statuito che l'età dell'investito fosse considerata in ogni caso uguale a trenta anni; così da abbassare il valore della nuda proprietà tassata elevando la quota esente di usufrutto.

L'aliquota della imposta per la nuda proprietà degli enti ecclesiastici, invece di essere quella normale, diventò quella fissata per le casse di risparmio, i monti di pietà, gli istituti di credito fondiario non gestiti da società per azioni, gli enti in genere che non operano nell'interesse dei soci e le associazioni mutue; e laddove prima questi erano tassati con l'aliquota fissa del 0,80 % ed erano così sopratassate tutte le casse di risparmio il cui patrimonio non fosse superiore all'incirca a 2.725.000 lire, col nuovo decreto l'aliquota fu stabilita nella misura di un quarto delle aliquote ordinarie gravanti sui contribuenti persone fisiche. Per la stessa ragione l'aliquota dell'1,20 % che colpiva uniformemente le società straniere operanti in Italia, fu ridotta alla metà dell'aliquota ordinaria, facendola così variare per le due specie di enti in ragione del patrimonio posseduto.

166. — Ma le innovazioni più profonde apportate nel congegno della imposta furono quelle relative alla valutazione.

Qui importa distinguere i beni immobili da quelli mobili. Per i beni immobili, in apparenza furono favoriti i contribuenti,

poichè fu stabilito che la valutazione definitiva dovesse farsi sulla media dei due anni agrari antecedenti al 1° gennaio 1920 capitalizzando il reddito netto al saggio del cento per cinque. Poichè il reddito netto fu quello di cui in fondo sarebbe stato suscettibile in assenza dell'accertamento vincolativo degli affitti si stabilì che della diminuzione temporanea derivante dal regime vincolativo si tenesse conto nella misura in cui il regime esercitasse influenza sulla capitalizzazione.

Ma l'apparente favore concesso ai contribuenti col capitalizzare i redditi ottenuti invece che nel solo anno in corso al 1° gennaio 1920, nei due anni agrari antecedenti al 1920, anni in cui era appena cominciata l'ascesa dei prezzi determinata dalla inflazione monetaria e col tener conto dell'influenza del regime vincolativo dei fitti, cadono nel nulla in conseguenza di una norma introdotta nell'articolo 12 del decreto 5 febbraio 1922, colla quale si autorizza l'amministrazione finanziaria a tener conto altresì, a scopo di controllo e di rettifica dei valori derivanti dalla capitalizzazione del reddito:

1°) dei dati risultanti dai catasti vigenti per ricavarne scale di merito per zone assimilabili;

2°) dei risultati del catasto agrario compilato a cura dell'ufficio di statistica agraria del ministero di agricoltura;

3°) dei valori locativi correnti dei quali gli stabili sarebbero stati suscettibili nel periodo del 1° luglio 1919 al 30 giugno 1920;

4°) dei valori venali correnti nel periodo suddetto.

Norme le quali vestivano l'innocente veste di garanzie date al contribuente per impedire errori di apprezzamento nel capitalizzare i redditi dominicali della terra: sicchè il decreto consentiva alla finanza di « compilare sulla base dei valori di capitalizzazione dei valori locativi, dei valori venali, dei dati del catasto agrario, tabelle di valori medi per zone e culture agrarie nei singoli comuni così da eliminare, tra regioni agrarie similari, le sperequazioni che potrebbero derivare dal grado di frazionamento della proprietà, dal diverso modo di conduzione dei fondi e da ogni altra circostanza influente sul mercato ».



In realtà tutto questo fu esclusivamente la forma data dall'amministrazione al proposito ben netto di non tenere conto, nella valutazione dei terreni, se non di un unico elemento, in apparenza secondario: quello dei valori venali correnti dal 1° luglio 1919 al 30 luglio 1920.

Le istruzioni ministeriali emanate per l'applicazione del decreto dichiararono apertamente (pag. 71) che « il riterimento al valore venale corrente avrebbe potuto per semplicità di procedimento essere la sola norma dell'imposta sul patrimonio ». La amministrazione si era spaventata della difficoltà di provvedere ad una vera e propria stima del reddito dei fondi rustici. La esperienza non fortunata della nuova catastazione, la quale durava dal 1886 ed era stata condotta a termine per la minor parte del territorio nazionale persuadeva la finanza che una rilevazione dei redditi netti a scopo di capitalizzazione sarebbe stata impresa colossale non facilmente terminabile entro il quinquennio della prima applicazione dell'imposta. Quindi la decisione tradotta in atto di valersi quasi esclusivamente del criterio dei valori venali calcolati, non per fondi singoli ma per grandi medie, per zone e per culture agrarie.

I risultati dell'opera dell'amministrazione non sono conosciuti perchè le tabelle dei valori capitali per zone e per culture agrarie non furono rese di pubblica ragione così come poi si fece per analoghe tabelle per l'imposta sui redditi agrari. Se si pone mente alle lagnanze dei contribuenti sembra che nella compilazione delle tabelle l'amministrazione stessa siasi allontanata notevolmente dal criterio della capitalizzazione dei redditi netti quali potevansi avere nei due anni agrari antecedenti al 1° gennaio 1920, avvicinandosi più ai valori che nel comune commercio effettivamente poterono essere constatati per quei fondi rustici che negli anni dopo il 1919 formarono oggetto di contrattazione.

Muovevasi al criterio del valore venale il rimprovero che esso accrescesse il peso del tributo su quei fondi, i quali, a parità di reddito, erano capitalizzati ad un saggio di interesse più

basso. Il che accade per i piccoli fondi in confronto ai medi e per questi in confronto ai grandi; poichè il contadino acquirente di un piccolo fondo o di un campo isolato si contenta di un modestissimo frutto del capitale impiegato, pago di essersi procacciato il mezzo di impiegare sicuramente la propria forza di lavoro; laddove il medio e più il grande proprietario investono risparmi nell'acquisto di fondi solo quando il frutto auspicato sia rispondente a quello che da altri impieghi non si può ottenere. L'imposta patrimoniale perciò, quando la valutazione del valor capitale della terra avvenga sulla base del reddito netto, colpisce i proprietari in equa ragione della loro capacità a pagare dimostrata dal reddito; quando invece avvenga sulla base dei valori venali correnti incide profondamente sui piccoli e risparmia i maggiori proprietari. Il criterio del valore venale sarebbe così un mezzo tecnico per attenuare sostanzialmente l'aspra progressività delle aliquote apparentemente sancita dal legislatore. È impossibile dire fino a qual punto le querele dei contribuenti colpivano nel segno; essendo probabile che di fatto nei casi singoli si sia giunto a compromessi, specie sotto la influenza della azione delle associazioni agrarie, le quali in parecchie provincie a nuovo catasto stipularono concordati di massima con le autorità tributarie, allo scopo di adeguare la stima dei valori capitali ad un multiplo dei redditi imponibili risultanti dal catasto medesimo.

167. — Per i fabbricati il problema della valutazione era ed è ancora straordinariamente difficile, a causa del prolungarsi del regime vincolativo degli affitti e dello stridente contrasto esistente tra il reddito di cui nei singoli casi godevano i proprietari dei fabbricati e quello di cui lo stabile sarebbe stato suscettibile al 1° gennaio 1920 in assenza del regime vincolativo degli affitti. Il decreto del 5 febbraio 1922 per risolvere il problema stabili che nei casi nei quali uno stabile era soggetto a vincolo di fitto l'influenza del vincolo medesimo sul valor capitale fosse presunto nel 20 % del valore corrispondente alla capitalizzazione

del reddito netto normale dello stabile o della parte di stabile a cui si riferisce il fitto vincolato.

Ma l'attenuazione concessa per tal modo per i fabbricati fu sostanzialmente messa nel nulla dalla norma, accolta anche per i fabbricati, di controllare e rettificare i valori derivanti dalla capitalizzazione confrontandoli coi valori venali correnti nel periodo dal 1° luglio 1919 al 30 giugno 1920. Poichè i valori venali si formano liberamente sul mercato ed è presumibile che venditori e compratori tengono conto della influenza che i vincoli di fitto possono esercitare sulla cosa posseduta, così risulta evidente che, essendo il valore corrente assunto di fatto a criterio normale di stima invece di quello di capitalizzazione, non occorre più tener conto della detrazione del 20 %.

Ma sulla valutazione esercitò influenza notevole l'aumento verificatosi dopo il 1920 nei valori venali delle case grazie soprattutto alla svalutazione della lira. Valori che sarebbero parsi esagerati se calcolati nel momento legale della falcidia — 1° gennaio 1920 — diventarono plausibili quando si guardarono coll'occhio più benigno del proprietario, il valore del cui immobile, in lire svalutate, era cresciuto notevolmente dopo il momento tributario.

168. — Querimonie altissime furono sollevate e tuttora si sollevano dai contribuenti per quanto si riferisce alla valutazione dei titoli mobiliari.

Il riferimento ad una data fissa: primo semestre 1919, per i titoli emessi o garantiti dallo Stato; aprile-settembre 1919, per le azioni, obbligazioni, cartelle di prestito ed altri titoli emessi da società, provincie, comuni ed altri enti ebbe ben presto per conseguenza che le valutazioni correnti sul mercato si dilungarono da quelli che formavano la base di accertamento.

Se l'imposta fosse stata riscossa in una sola soluzione, il contribuente avrebbe avuto nel 1920 una netta falcidia del patrimonio, quale era da esso posseduto a quella data; ma la trasformazione da una leva sul capitale ad un'imposta ventennale sul reddito del capitale portò inevitabilmente alla incongruenza

di farla pagare su di un valore di 100 tanto dai contribuenti, il valore dei cui titoli nel frattempo era progredito a 200 o 300, quanto a quelli per i quali i titoli erano rimasti al valore di 100 od erano ribassati a 50 e forse a zero. I primi, come era naturale, se ne stettero contenti di pagare su di un valore patrimoniale inferiore a quello presentemente da essi posseduto: ma coloro il cui valore capitale erasi grandemente ridotto o benanco sfumato, fortemente protestarono contro l'ingiustizia di cui essi si reputavano vittima.

Dapprima furono i portatori dei titoli di debito pubblico tassati su lire 81,27 per la vecchia rendita consolidata 3,50 % o su lire 87,04 per il consolidato nuovo 5 %. Negli anni fra il 1920 e il 1922, quando i due titoli principi del debito pubblico caddero sino a 70 e 75 lire rispettivamente (luglio 1921), numerosi contribuenti risentirono la tassazione su lavori di tanto più alti come se fosse una confisca.

Fu perciò che il decreto 5 febbraio 1922 consentì ai contribuenti di ottenere la revisione della valutazione sulla base della quotazione media del periodo 1° luglio 1919-30 giugno 1920 qualora questa risultasse più favorevole di quella fissata dal precedente decreto; e per i titoli non quotati in borsa statui che si dovesse adottare per l'imposta patrimoniale la valutazione medesima che aveva servito per liquidare l'imposta di negoziazione al 1° gennaio 1920.

Ma il conforto ai detentori di titoli di debito pubblico fu tenue essendosi, ad esempio, la valutazione della vecchia rendita ridotta appena da lire 81,27 a lire 80,42 e quella del consolidato nuovo 5 % da lire 87,04 a lire 86,10. La vicenda naturale delle quotazioni di borsa affiochi del resto a poco a poco le lagnanze più insistenti del maggior numero dei contribuenti, poichè, a mano a mano che le condizioni economiche e finanziarie dello Stato miglioravano, anche le quotazioni dei titoli pubblici progredivano, cosicchè già nel 1923 e più nel 1924 queste si trovarono ad un livello notevolmente superiore a quello su cui sono fondati gli accertamenti per l'imposta patrimoniale.



Le lagnanze sono limitate, si può dire, a quei non numerosi detentori di valori mobiliari, come sarebbero le azioni della Banca italiana di Sconto, della Società Ansaldo e simili, i quali addirittura scomparvero in seguito alla moratoria ed alla liquidazione delle società che le avevano emesse. Gli sfortunati contribuenti che avevano comperate siffatte azioni a lire 500 e più ed oggi se le ritrovano in portafoglio a poche lire e talvolta a zero, gridano contro l'imposta, la quale continua a tassarli come se essi possedessero ancora l'antico patrimonio. Ma pare che alla loro triste sorte non vi sia rimedio poichè occorrerebbe mutare l'intero assetto dell'imposta e riferirlo non ad una data fissa ma a date successive scelte durante il periodo di vita dell'imposta, così come accadeva a norma del primitivo decreto 24 novembre 1919. Come giustificare altrimenti una riduzione dei valori per gli uni senza aumentare i valori per gli altri?

Vi è di più. La dichiarazione fatta con riferimento al 1° gennaio 1920 di possesso di azioni o titoli oggi grandemente scaduti di valore, non dimostra che i contribuenti effettivamente paghino su un patrimonio sfumato, potendo ben darsi che essi abbiano realizzato prima d'ora i titoli in seguito scaduti di pregio. Se oggi perciò si desse il diritto di rivalutazione, bisognerebbe chiedere altresì la dimostrazione piena che i contribuenti hanno conservato in loro possesso i titoli scaduti di valore dal 1° gennaio 1920 sino ad oggi. La dimostrazione non sarebbe fornita neppure se i contribuenti esibissero i titoli stessi dichiarando di possederli, poichè chi vieta che essi non li abbiano venduti prima a 500 lire e non li abbiano ricomprati oggi a prezzo vilissimo?

169. — Diede luogo a ripetute modificazioni ed a discussioni vivissime la disposizione contenuta nell'articolo 53 del decreto 22 aprile 1920 secondo cui all'imposta sul patrimonio erano estesi i privilegi sui beni mobili ed immobili dei contribuenti e a norma dell'articolo 1958 e 1962 del codice civile.

Non è azzardato affermare che probabilmente l'articolo 53 sia stato accidentalmente inserito nel testo del decreto riproducendolo senz'altro dai testi riguardanti le imposte dirette sui redditi dei terreni e dei fabbricati. Nel suo luogo antico esso era innocuo, poichè, essendo reale l'imposta, i terzi acquirenti ed i creditori conoscevano perfettamente la portata dell'onere che per tal motivo gravava sugli immobili. Al massimo, l'onere era della imposta erariale e delle sovrimposte per l'anno in corso o di due anni precedenti. Nelle contrattazioni se ne poteva tener conto, garantendosi il creditore o l'acquirente del pagamento dell'imposta all'atto dell'accensione dell'ipoteca o mediante trattenuta di parte del prezzo di acquisto.

Tutt'altra era la figura del privilegio fiscale per un'imposta personale e straordinaria come quella sul patrimonio.

Innanzitutto il privilegio riguardava l'ammontare dell'imposta per l'intero ventennio o la parte di essa non ancora scaduta e quindi poteva assumere dimensioni ben diverse da quella delle ordinarie imposte sul reddito. Contro questo primo inconveniente i creditori o acquirenti avrebbero potuto garantirsi anche per somme cospicue ove il valore del privilegio fosse stato conosciuto. Non lo era, data la natura personale dell'imposta per cui questa non grava sui singoli beni facenti parte del patrimonio del contribuente in misura uniforme, sibbene incide per aliquote variabili a seconda dell'ammontare complessivo del patrimonio del contribuente, ammontare a sua volta non conoscibile fino a quando non fosse chiusa la valutazione definitiva degli enti patrimoniali. Per alcuni di essi la valutazione era cosa facile dovendosi guardare alle quotazioni di borsa o alla valutazione ai fini dell'imposta di negoziazione, amendue riprodotte in apposite tabelle ufficiali. Ma per l'altra parte, ossia gli immobili, la valutazione era dapprima provvisoria sulla base di coefficienti empirici; nè era prossimo il giorno in cui la valutazione sarà per tutti i contribuenti divenuta definitiva. Creditori ed acquirenti correvano il rischio di dover far fronte agli oneri di un privilegio fiscale per ammontare incerto e dipendente da una

valutazione fiscale futura della fortuna del contribuente. Non vi era inoltre certezza che il contribuente avesse denunziato l'intero suo patrimonio; di guisa che, ove la finanza avesse, in prosieguo di tempo, scoperto nuovi cespiti imponibili, l'onere del privilegio si sarebbe accresciuto dell'imposta e della multa relativa.

Ancora, il privilegio implicava solidarietà tra tutti i beni mobili ed immobili del contribuente, cosicchè, ove il contribuente avesse alienato i beni mobili, il fisco avrebbe avuto diritto di esercitare il privilegio sui beni immobili facenti parte del suo patrimonio, per tutto l'ammontare dell'imposta gravante sul contribuente medesimo. Se nel patrimonio prevalevano i beni mobili, il creditore od acquirente correva il rischio di vedere esercitato dal fisco il privilegio sull'immobile da lui acquistato e cioè sul bene che costituiva la garanzia del mutuo concesso o che esso aveva acquistato in buona fede, per una somma anche superiore al valore venale del bene medesimo.

Il privilegio fiscale tendeva così a diventare un ostacolo sempre più grave e talvolta insormontabile a qualunque operazione di credito ed al normale trasferimento dei beni a titolo oneroso. Gli istituti di credito fondiario, il cui ufficio è di concedere mutui alla proprietà rustica ed edilizia, se ne erano grandemente preoccupati ed avevano quasi arrestato le loro nuove operazioni di mutui.

170. — Il decreto-legge 5 febbraio 1922 iniziò l'opera di smantellamento del privilegio spettante alla finanza, il quale minacciava di convertire tutta la ricchezza immobiliare italiana in una specie di manomorta fiscale.

L'articolo 56 distinse il privilegio sui beni mobili da quelli sugli immobili. Per i primi il privilegio fu limitato alla generalità dei mobili appartenenti al debitore dell'imposta al momento della riscossione dell'imposta ad esclusione perciò dei beni mobili che di mano in mano venivano alienati dai contribuenti; nè vi fu più pericolo che il compratore in buona fede di un titolo al portatore si vedesse dopo parecchi anni esercitato un privi-

legio e forse confiscato il valore del titolo, perchè questo era stato iscritto col numero e serie in una denuncia compilata tanti anni prima da un contribuente, a lui sconosciuto, all'imposta patrimoniale.

Il privilegio della finanza rimase intero su tutti gli immobili facenti parte del patrimonio del contribuente al 1° gennaio 1920, salvo i diritti dei terzi costituiti anteriormente alla prima istituzione del tributo (data di pubblicazione del regio decreto-legge 24 novembre 1919).

A diminuire la gravezza del privilegio, sia pure limitato sui beni immobili, soccorsero due istituti: il riscatto parziale della imposta, di cui si dirà poi, e la facoltà della finanza di rinunciare al privilegio sia per tutti gli immobili, sia per alcuni o parte di essi, contro prestazione di una garanzia riconosciuta idonea dall'amministrazione.

Tra i due metodi di liberare un immobile dal privilegio, la finanza preferì sempre il primo, quello del riscatto. Le istruzioni, già citate, per l'applicazione del decreto 5 febbraio 1922 (pag. 133) inculcano agli intendenti di finanza di consentire la rinuncia del privilegio soltanto in casi eccezionalissimi; e così ad esempio quando vi sia connessione con un rilevante interesse pubblico oppure l'immobile liberato sia di trascurabile valore in confronto alla rimanente parte immobiliare del patrimonio.

171. — In sostanza, la via offerta dalla finanza per liberare il patrimonio immobiliare dal privilegio che lo aduggiava fu quello del riscatto. Riscattate, si disse ai contribuenti, i vostri immobili, ed essi saranno liberi dal privilegio fiscale e potrete liberamente contrarre mutui o vendere i beni di vostra spettanza.

Il decreto del 22 aprile 1920 autorizzava il riscatto offrendo ai contribuenti che si fossero valse della facoltà, loro concessa, l'abbuono dell'interesse composto del 6%, in ragione d'anno e per il numero delle annualità il cui pagamento per effetto del riscatto, veniva ad essere anticipato. La facoltà del riscatto ten-



deva a far ritornare alle origini l'imposta patrimoniale. Questa che per la diluizione in venti e dieci anni aveva finito per essere considerata dai contribuenti come una vera e propria imposta personale sul reddito, grazie al riscatto tornava ad essere un'imposta pagata in soluzione unica, ossia una vera e propria falcidia sul capitale.

Ma l'incoraggiamento dato al riscatto col semplice abbuono dell'interesse composto del 6 % non era molto persuasivo in tempi nei quali i contribuenti potevano agevolmente investire la somma destinata al riscatto in titoli pubblici (consolidato 5 % e buoni del tesoro) offrendo un frutto maggiore di quello goduto in seguito al riscatto. Temevano inoltre i contribuenti qualora avessero chiesto il riscatto di mettere in evidenza la disponibilità di mezzi liquidi e di suscitare nella finanza il desiderio di procedere a migliori accertamenti del patrimonio. Riflettevasi che nuovi governi potevano, in occasioni successive, ristabilire l'imposta riscattata non tenendo conto del sacrificio del riscatto già sofferto dal contribuente. Soprattutto si paventava dai possessori di redditi immobiliari di prendere l'iniziativa di quella valutazione definitiva dei beni immobili che molti si auguravano lontana e forse anche destinata a cadere nell'oblio. Pochi quindi i riscatti e determinati da particolarissime circostanze.

Il decreto-legge 5 febbraio 1922 aggiunse nuovi vantaggi a quelli di cui godevano i contribuenti. Oltre all'abbuono dell'interesse composto dell'1 e 6 % per il numero delle annualità il cui pagamento veniva ad essere anticipato, il nuovo decreto concesse ai contribuenti, i quali, prima del 31 dicembre 1923 avessero effettuato il riscatto totale, l'abbuono del 4 % sull'ammontare complessivo delle tre prime annualità scadute e per l'importo di esso che fosse già stato pagato entro il 30 giugno 1922. Fu consentito altresì che, in caso di riscatto, il contribuente, invece di pagare l'imposta in unica soluzione, potesse pagarla in un numero di rate bimestrali uguali o non superiori al numero di dodici senza obbligo di corrispondere perciò l'interesse di mora. Il che volle dire che furono concessi tutti i vantaggi del riscatto anche a

coloro i quali dovendo pagare 7 o 17 annualità si fossero obbligati a pagare il tributo in due anni. Quando al contribuente fosse piaciuto meglio fare il versamento della imposta riscattata in una sola soluzione fu consentito che il versamento potesse farsi in tesoreria, cosicchè il contribuente potesse risparmiare l'aggio di riscossione.

Finalmente si provvide a togliere una preoccupazione naturale che rimaneva nell'animo dei contribuenti i quali, ove non avessero riscattato, avrebbero avuto diritto di considerare, ogni anno, l'ammontare dell'imposta patrimoniale come una passività deducibile dal reddito netto nel giorno in cui fosse entrata in vigore l'imposta complementare progressiva sul reddito istituita dal regio decreto 24 novembre 1919, n. 2162. È vero che la nuova imposta non era ancora entrata in vigore, ma, considerata la lunga durata dell'imposta patrimoniale, importava assai al contribuente di essere dalla nuova imposta sul reddito, quando fosse, lungo il ventennio, entrata in vigore, tassato soltanto su ciò che gli restava dopo aver assolto all'obbligo della patrimoniale. Riscattando il tributo, il reddito veniva liberato dall'imposta nè più se ne sarebbe potuto ottenere la detrazione. L'articolo 50 del decreto 5 febbraio 1922 dichiarò che i contribuenti riscattanti avrebbero ciò non ostante conservato il diritto di ottenere la detrazione dall'imposta sul reddito delle annualità dell'imposta riscattata come se il riscatto non fosse avvenuto fino a scadenza del periodo per cui avrebbe dovuto effettuarsene in via normale il pagamento.

Ma neppure questi favori furono bastevoli a sollecitare il riscatto. Un nuovo decreto del 10 agosto 1923, n. 1784, dovette intervenire per consentire agevolazioni nuove ai riscattanti e per attenuare l'asprezza del privilegio concesso allo Stato sui beni mobili ed immobili. Ed un nuovissimo decreto 30 dicembre 1923, n. 3028 aggiunge altri favori e così pure il regio decreto di ugual data n. 3062, finchè il regio decreto 12 ottobre 1924, n. 1517 chiuse la serie delle disposizioni di favore. Dall'insieme di queste norme risulta che in aggiunta ai favori già concessi, il contri-

biente volontariamente riscattante l'imposta quando sia dovuta per un ventennio, purchè proceda al riscatto totale entro il 30 giugno 1923, può pagare l'imposta non in dodici ma in diciotto rate trimestrali ossia in tre anni ed il termine di tre anni fu esteso a quattro purchè si trattasse di imposta pagabile in un ventennio e il riscatto fosse effettuato entro il 31 dicembre 1925. A tutti coloro che abbiano riscattato l'imposta patrimoniale entro il 31 dicembre 1925, in aggiunta al diritto di detrarre dal reddito soggetto all'imposta complementare progressiva sul reddito istituita con regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3062, l'imposta sul patrimonio che avrebbero dovuto corrispondere se non fosse intervenuto il riscatto, fu concessa inoltre la detrazione, per un triennio successivo all'effettuato riscatto, di un'ulteriore quota corrispondente al 2° % del valore netto del patrimonio a cui si riferisce il riscatto. Il nuovo favore fu determinato dalla considerazione di non sovrapporre il pagamento di due imposte: quella sul patrimonio e quella complementare sul reddito, le quali in definitiva vengono ad incidere sulla medesima fonte che è il reddito del contribuente.

A favorire viemmeglio il riscatto, il decreto 10 agosto 1923 stabilì che i contratti di mutuo stipulati dal contribuente allo scopo esclusivo di effettuare il riscatto dell'imposta patrimoniale fossero registrati col pagamento della tassa fissa minima di lire 7: e gli interessi dovuti per tali mutui furono altresì esentati dall'imposta di ricchezza mobile per la durata del periodo corrispondente al numero delle annualità per le quali fosse anticipato il pagamento dell'imposta patrimoniale.

172. — Il riscatto totale dell'imposta è certo il metodo migliore per liberare la proprietà del contribuente dal privilegio fiscale i cui danni furono sopra indicati; ma poichè può accadere che al contribuente manchino i mezzi per potere effettuare il riscatto totale, successivi decreti, da quello del 5 febbraio 1922 a quello del 10 agosto 1923, disciplinarono con nuovi metodi il riscatto parziale e i riscatti di ufficio.

Il riscatto d'ufficio o obbligatorio deve essere dall'intendente di finanza ordinato quando si tratta di imposta gravante su beni di sudditi ex-nemici ed in genere di stranieri che stanno per liquidare il loro patrimonio, oppure quando i beni dei contribuenti vengano a cadere in successione o siano trasferiti per atto tra vivi a titolo gratuito o quando per qualsiasi motivo possa temersi la perdita dell'imposta. Nei casi anzi di esecuzione forzata o di fallimento del contribuente, la finanza ha diritto di ottenere l'insinuazione del suo credito per la totalità dell'imposta ancora da esigere.

Il riscatto obbligatorio ha lo scopo di impedire che contribuenti poco onesti con la cessione dei loro immobili o dell'intero patrimonio si rendessero insolventi verso il fisco ed altresì aveva l'intento di evitare, in caso di divisioni ereditarie complicate, la difficoltà, spesso insormontabile per l'esattore, di dovere andare ogni anno alla ricerca di eredi solventi per esigere da essi, in virtù della solidarietà passiva, il pagamento, non ottenuto da altri, delle singole annualità in scadenza di imposta sul patrimonio del *de cuius*.

173. — Il riscatto parziale ha invece carattere volontario.

Il contribuente il quale vuol vendere un suo immobile o vuole stipulare un mutuo concedendo ipoteca sull'immobile, può prendere l'iniziativa di svincolare dal privilegio fiscale l'immobile stesso. E qui due vie si offrono per il riscatto: l'una è quella del riscatto quando è già avvenuta la valutazione definitiva del patrimonio del contribuente; l'altra quando la valutazione non ha avuto ancora luogo. Nel primo caso il riscatto è facile, non trattandosi che di ripartire proporzionalmente tra diversi cespiti di patrimonio l'imposta conosciuta ed accertata per l'intero patrimonio. Nell'altro caso occorre che la finanza faccia provvisoriamente una valutazione del patrimonio intero ed una valutazione definitiva del solo immobile per cui si chiede il riscatto, salvo poi a procedere alla valutazione definitiva dell'intero patrimonio. È chiaro che, in questo secondo caso, la finanza per non correre il rischio di perdite deve tenersi molto larga nella valutazione provvisoria, di guisa che anche il riscatto parziale diventa troppo



oneroso per il contribuente e non accetto a lui per il timore che la valutazione larga diventi definitiva. Sia con la valutazione definitiva, sia con quella provvisoria, fa d'uopo che la finanza si garantisca che, nel restante patrimonio ancora spettante al contribuente, esista ancora sufficiente garanzia per il pagamento dell'imposta gravante sul resto del patrimonio anche mobiliare. Che se per ipotesi tutto il resto del patrimonio è mobiliare e un immobile solo esiste e per questo si chiede il riscatto parziale, la finanza può vedersi costretta a pretendere il pagamento immediato dell'intera imposta gravante su tutto il patrimonio.

Più facile invece è il riscatto parziale dell'imposta per il totale dei beni mobili appartenenti al contribuente. Essendo agevole la valutazione e fondata su dati certi, il riscatto non presenta alcuna difficoltà e alcun pericolo per la finanza, la quale conserva i suoi privilegi sulla parte residua del patrimonio. Riscattata l'imposta sul complesso dei beni mobili, più agevoli diventano le operazioni di vendita della parte immobiliare. Il decreto 10 agosto 1923 stabilisce infatti che il terzo acquirente di beni immobili possa assumersi l'obbligo di continuare il pagamento dell'imposta non ancora iscritta a ruolo per la quota proporzionalmente corrispondente al valore dell'immobile trasferito, limitandosi il privilegio fiscale per i beni immobili trasferiti a questa quota d'imposta.

In caso di successione, per cui il decreto del 5 febbraio 1922 consentiva il riscatto d'ufficio, procedura a cui rarissime volte si fece ricorso per l'impossibilità di gravare troppo gli eredi già colpiti dall'imposta successoria, il decreto del 10 agosto 1923 stabilì che possa, ad iniziativa degli eredi, essere eliminata la solidarietà tra i coeredi stessi per il pagamento dell'imposta gravante sul patrimonio del defunto. Divenuto definitivo l'accertamento dell'intero patrimonio, la finanza, previo il riscatto dell'imposta sul valore dei beni mobili, può consentire che possa ammettersi il riscatto altresì delle singole quote ereditarie sempre quando da tale riscatto non sia per derivare un pregiudizio per la riscossione per il residuo imposto sugli altri eredi.

Fino al 10 agosto 1923 non vi era modo per nessuno dei coeredi, salvo il caso del riscatto totale dell'intera eredità, di liberarsi dal vincolo di solidarietà, sia pure pagando la parte propria. Con quel decreto fu consentito il riscatto anche per singole quote ereditarie divise ed il pagamento dell'imposta così riscattata libera l'assegnatario della quota dal vincolo di solidarietà tra coeredi, sicchè gli immobili che fanno parte di tale quota sono liberati dal privilegio speciale che altrimenti peserebbe su di essi per la soddisfazione dell'imposta dovuta dal *de cuius*.

174. — Un favore analogo a quello consentito per l'imposta complementare sul reddito fu stabilito per la tassa di successione. Poteva invero darsi che taluni contribuenti, specialmente se in età avanzata, esitassero ad esercitare il riscatto perchè l'economia realizzata per tale guisa dagli eredi nel pagamento dell'imposta patrimoniale, potesse essere annullata dal maggior onere della tassa di successione gravante su un patrimonio netto dall'onere della patrimoniale.

Invero, al momento della successione di un patrimonio ancora gravato dall'imposta patrimoniale, i successori hanno diritto di comprendere tra le passività dell'asse ereditario, agli effetti dell'imposta successoria, un ammontare corrispondente alla somma aritmetica delle annualità della patrimoniale non ancora scadute; somma quindi notevolmente superiore alla diminuzione apportata all'asse tassabile dal riscatto dell'imposta patrimoniale effettuato prima della morte del *de cuius*; ed il maggior aggravio per gli eredi, può a causa della progressività dell'imposta successoria, essere molto sensibile. Il decreto 10 agosto 1923 stabilì perciò che, nel caso di riscatto già avvenuto, tra le passività dell'asse ereditario fosse compresa una somma corrispondente a la differenza tra l'importo complessivo delle annualità d'imposta sul patrimonio non ancora scadute ed il valore del riscatto delle annualità medesime alla data dell'apertura della successione.

## V. I RISULTATI DELL'IMPOSTA

175. Significato reale dell'imposta patrimoniale nelle varie fasi da essa attraversate. — 176. Il gettito dell'imposta. Spiegazione dell'apparente sua tenuità. Come l'accertamento della materia imponibile debba essere riguardato un successo dell'amministrazione; ed invece la riscossione dell'imposta un insuccesso dovuto alla svalutazione monetaria.

175. — Se ora ci si chiede quale sia stato il significato dell'imposta sul patrimonio, bisogna concludere che il primitivo proposito di un prelievo sul patrimonio andò a poco a poco perdendo di vigoria, fino quasi a venir meno del tutto.

Costruita originariamente dalla commissione nominata col decreto del 29 luglio 1919 come una vera e propria leva sul patrimonio preesistente alla guerra, con un supplemento di leva per gli aumenti di patrimonio originati dalla guerra, con brevi rateazioni per comodo di pagamento; ben presto abbandona il proposito di differenziare tra il patrimonio originario e l'aumento di patrimonio e consente che « aumento » diventi sinonimo di sopraprofitto di guerra e sia tassato solo entro i limiti della imposizione dei profitti di guerra.

Contemporaneamente, il decreto 24 novembre 1919 trasforma senz'altro il tributo in una imposta quasi permanente, trentennale, con revisioni periodiche e senza diritto di riscatto. L'abbandono formale parve eccessivo ed il decreto del 22 aprile 1920 ritorna al concetto del prelievo unico; ma con mora siffattamente lunga, sino ai venti anni per i patrimoni a formare i quali gli immobili concorrevano con una certa rilevanza, che la imposta di fatto si riduce ad un tributo sul reddito annuo e dei patrimoni, con fissità di valutazione e con diritto di riscatto.

Ed il riscatto medesimo venne siffattamente incoraggiato da farlo rassomigliare piuttosto ad un favore reso dal contribuente ad un erario in strettezze che ad un vero e proprio prelievo sulla fortuna privata.

176. — Quanto al gettito fiscale, esso si può riassumere, per gli esercizi finanziari sino al 1924, nelle seguenti cifre (in milioni di lire):

1921-1922 . . .	613,6
1922-1923 . . .	520,5
1923-1924 . . .	832,7

Il gettito della imposta, trattandosi di un'imposta a data unica, sebbene ripartita in più rate per comodo di pagamento, non ha un significato preciso, potendo nello stesso esercizio essere conglobate esazioni per rate decennali, ventennali e per riscatto.

Meglio si può giudicare del successo dell'imposta fissandone la situazione ad un dato momento.

Al 31 dicembre 1924 questa poteva così riassumersi:

	numero dei contri- buenti	PATRIMONIO NETTO		IMPOSTA dovuta
		dichiarato	accertato definitivamente	
<b>Denunce originarie dei contribuenti . . .</b>	295.555	6.125.936.000	—	—
<b>Accertamenti definitivi:</b>				
a) in base alle dichiarazioni dei contribuenti . . . . .	154.190	24.711.783.435	41.475.351.035	3.788.139.111
b) in base alle dichiarazioni d'ufficio . . . . .	109.259	—	9.360.275.022	510.329.517
<b>TOTALE</b>	263.449	—	50.835.626.057	4.298.468.628
<b>Accertamenti in contestazione:</b>		rettificati o dichiarati di ufficio.		
a) rettifiche in base alle dichiarazioni dei contribuenti . . . . .	32.792	15.257.791.906	—	1.814.246.030
b) in base alle dichiarazioni d'ufficio . . . . .	33.480	4.261.739.386	—	283.753.159
<b>TOTALE</b>	66.272	19.519.531.292	—	2.097.999.189
<b>Riscatti:</b>				
a) definitivi . . . . .	50.509	—	13.358.644.961	1.106.145.674
b) domande in corso d'esame . . . . .	1.937	769.024.095	—	—
<b>TOTALE</b>	52.446	—	—	—



La non grande differenza in numero tra i 295.555 che denunciaron spontaneamente ed i 329.721 che rimasero accertati (accertamenti definitivi ed in corso di contestazione) prova che il primo esperimento compiuto in Italia di tassazione personale con obbligo di denuncia ebbe un singolare successo: appena 34.166 furono i contribuenti renitenti che la finanza riuscì a scoprire. Altri potranno essere scoperti e taluno potrà sfuggire del tutto: ma il numero non potrà essere rilevante.

Più forte è la differenza tra il patrimonio denunciato e quello che sarà definitivamente accertato. Ove si supponga che le speranze della finanza si realizzino compiutamente e che i 19,5 miliardi in corso di contestazione siano acquisiti in definitiva alla tassazione, la massa dei patrimoni risulterà di 70.355.157.349 lire, di cui 50.835.626.057 definitivamente accertati e 19.519.531.292 in corso di contestazione. Ma la differenza si spiega agevolmente quando si pensa che i 56 miliardi furono dai contribuenti, come era loro dovere, denunciati sulla base di valori provvisori dei terreni e dei fabbricati (cfr. sopra § 156); laddove i 70,3 miliardi e che forse saranno accertati definitivamente risulteranno da una valutazione definitivamente sulla base del valore corrente al 1° gennaio 1920. Si può ragionevolmente affermare che l'aumento di valutazione per i contribuenti dichiaranti deve riferirsi quasi in tutto alla sostituzione di valori definitivi a quelli provvisori.

L'imponibile di 70 miliardi circa è una quota sufficiente del patrimonio nazionale effettivamente esistente alla data del 1 gennaio 1920?

Se si osserva che, al valore medio di 40 centesimi oro per ogni lira-carta corrente nel secondo semestre del 1919, ossia, nel periodo immediatamente anteriore alla data del 1° gennaio 1920 a cui si riferiscono denunce e valori ai fini della imposta patrimoniale, un imponibile di 70 miliardi di lire-carta equivaleva ad un imponibile di 29 miliardi di lire oro; si rimane a primo tratto colpiti dalla fortissima divergenza tra la cifra di 28 miliardi accertati e quella di 100 miliardi circa, parimenti in lire-oro, che

i più reputati statistici assegnavano al valore della ricchezza nazionale innanzi alla guerra.

Ma l'impressione di un'evasione su vasta scala scema e quasi si dilegua ponendo mente alle seguenti circostanze:

— non tutta la ricchezza nazionale fu assoggettata all'imposta patrimoniale. Mancano i patrimoni inferiori a 50 mila lire, che vuol dire una massa singolarmente grande, in un paese come l'Italia, di democrazia rurale. Mancano i patrimoni degli enti morali e di tutte le persone giuridiche esentati in generale dall'imposta. Fanno difetto i valori attuali dei diritti a ricevere somme assicurate sulla vita. L'esenzione dei patrimoni inferiori a 50 mila lire favorì una certa evasione che si potrebbe dire quasi legale, poichè il capo famiglia attribuì, fino a concorrenza di quasi 50 mila lire, alla moglie ed ai figli maggiorenni quote di patrimonio risultanti da titoli al portatore, diminuendo di altrettanto il proprio imponibile; ma per lo più trattavasi di esenzione legalmente dovuta.

— i valori capitali stentarono assai a seguire, crescendo, la diminuzione del valore-oro della lira-carta. Al 1° gennaio 1920 eravamo in uno dei peggiori momenti della depressione bolscevica. Non solo i valori dei titoli di Stato, che non fruiscono dei deprezzamenti monetari, ma i valori delle azioni, dei terreni e delle case stentavano assai a salire al di sopra del livello antebellico. Le preoccupazioni di sconvolgimenti sociali erano assai più forti della spinta all'insù determinata dalla svalutazione monetaria. Tale fondo, tale casa, del valore di 100 mila lire antebelliche, avrebbe dovuto valere, al corso di 40 centesimi per ogni lira-oro, 250 mila lire carta al 1° gennaio 1920. Spesso non valeva neppure le 100 mila lire antiche, e di rado si spingeva ad un livello del 20 o del 50 % più alto dell'antico. Se noi supponiamo che i valori capitali fossero, al 1° gennaio 1920, aumentati in lire-carta del 50 % in confronto al livello antebellico, ecco che la valutazione della ricchezza nazionale dovrebbe supporre elevata da 100 miliardi di lire-oro a circa 150 miliardi di lire-carta. I 70 miliardi accertati sono poco meno del 50 % della ric-

chezza esistente alla stessa data. È impossibile fare ipotesi precise sull'evasione; ma quando si pensa all'imponenza dei patrimoni legalmente esenti, non ci si può sottrarre all'impressione che la finanza italiana sia stata singolarmente avveduta e capace ed i contribuenti eccezionalmente osservanti del proprio dovere fiscale.

Non altrettanto fortunata in confronto agli accertamenti del debito tributario si può dire sia la riscossione di questo debito. Il quale, sommando gli accertamenti definitivi con quelli contestati, ammonterà forse a 6 miliardi di lire.

Egregia somma, riferita al 1° gennaio 1920, quando si fosse potuta riscuotere subito. Ma la riscossione cominciò assai più tardi e si scaglionò a lungo nel tempo. Purtroppo, il tempo che venne dopo il 1920 fu di progrediente svalutazione monetaria, sicchè laddove i 6 miliardi di lire-carta avrebbero dovuto uguagliare almeno 2.400 milioni di lire-oro, i quasi 2 miliardi riscossi nei tre esercizi 1921-1922, 1922-1923 e 1923-1924 uguagliarono a mala pena 460 milioni di lire-oro e non è infondato l'ipotesi che al ragguaglio di 20-25 centesimi-oro per ogni lira-carta i rimanenti quattro rimasti da riscuotere al 1° luglio 1924 non valgano proporzionalmente di più; sicchè il gettito in lire-oro dell'imposta patrimoniale non sta notevolmente al disopra dei 1.500 milioni di lire-oro. Nuova prova, dopo quella data sopra a proposito della confisca dei profitti di guerra (§ 130) della difficoltà di creare strumenti tributari di confisca e di decimazione, soprattutto in tempi di svalutazione monetaria, che del resto quegli strumenti concorrono a provocare. Alla stregua delle quali riflessioni, gli sforzi della finanza per facilitare ed incoraggiare i riscatti dovrebbero essere considerati un fortunato tentativo di sottrarre il provento dell'imposta alla inavvertita corrosione su di essa esercitata dalla svalutazione.

---





## CAPITOLO VI

### I DISEGNI DI RIFORMA TRIBUTARIA

#### I. I PRECEDENTI LEGISLATIVI

177. I precedenti legislativi: i disegni Scialoja, Giolitti-Gagliardo, Sydney Sonnino, Wollemborg, Majorana, Giolitti-Lacava, e Rava.

177. — Il disegno di legge da cui prese le mosse il riordinamento del sistema tributario italiano, dopo lo scompiglio bellico, fu presentato dal ministro delle finanze Meda nella seduta del 6 marzo 1919 alla Camera dei Deputati.

Esso seguiva, a gran distanza, altri progetti di riordinamento delle imposte dirette che di tempo in tempo avevano affrontato la discussione parlamentare. Primo il progetto di legge Scialoja del 27 gennaio 1866 (atti parlamentari 1865-1866, stampato n. 48<sup>o</sup>). L'insigne economista fondava il riordinamento delle imposte dirette sulla teoria del consolidamento della imposta fondiaria, che egli, considerando l'imposta come un canone fisso gravante a guisa d'onere reale sul fondo, dava ai contribuenti il diritto di riscattare mercè il pagamento allo Stato di una corrispondente somma di rendita pubblica 5 %. Il reddito del proprietario del fondo, depurato di tutti gli oneri passivi compresa in essa l'antica imposta fondiaria consolidata, veniva assunto quale « uno degli elementi concorrenti a formare l'entrata del contribuente, nella misura di sei ottavi del suo ammontare ». L'imposta sui fabbricati, che si considerava non suscettibile di ammortamento, rimaneva in vigore; ed il reddito dei fabbricati, depurato pur esso dai pesi ed oneri e ridotto a cinque ottavi, veniva compreso nel

calcolo dell'entrata totale dei contribuenti. L'entrata complessiva del contribuente risultava così dall'insieme dei redditi ricavati dai terreni, dai fabbricati e dalle varie fonti di ricchezza mobiliare ed era assoggettato ad un'imposta generale ed uniforme del 10 %.

Separato completamente il sistema tributario dello Stato da quello degli enti locali, lo Scialoja concedeva al primo l'imposta sull'entrata ed ai comuni dava facoltà di applicare tributi sul valore locativo delle abitazioni, sugli esercizi e rivendite, sulle vetture e domestici ed alimentava le finanze delle provincie con contributi a ratizzi distribuiti a carico dei comuni.

Il progetto di legge Scialoja, esaminato da una commissione parlamentare, detta dei quindici, venne respinto nel suo concetto fondamentale del consolidamento e del riscatto dell'imposta fondiaria.

In quel medesimo anno un disegno di legge d'iniziativa parlamentare dell'On. Romano; due anni dopo uno, pure d'iniziativa parlamentare dell'On. Alvisi ed uno del ministro delle finanze Cambray Digny non hanno migliore fortuna. Trascorrono trenta anni prima che nel parlamento italiano si discorra nuovamente d'imposta generale sul reddito.

Nel 1893 il disegno Gagliardo (atti parlamentari, legislatura XVIII, 1ª sessione, 1892-1893, stampato n. 285) viene presentato dal gabinetto Giolitti alla vigilia della caduta.

Il disegno Gagliardo lasciava sussistere le imposte dirette esistenti e soprapponeva a queste e sull'ammontare dei redditi imponibili già noti un'imposta di carattere personale per i redditi superiori alle 5.000 lire, cifra in quel tempo assai rilevante, con aliquota progressiva dall'1 % per i redditi compresi tra 5 e 10.000 lire fino al massimo del 5 % per i redditi superiori a 100.000 lire.

Allo scopo di includere negli accertamenti i redditi dei titoli di Stato e di quelli emessi dagli enti morali e dalle società commerciali e gli interessi dei depositi a risparmio ed in conto corrente, i presentatori dei titoli al portatore avrebbero dovuto al

momento della riscossione dell'interesse o dividendo rilasciare una dichiarazione giurata, quasi un « affidavit » all'interno, con cui si doveva designare il nome del proprietario. Per le dichiarazioni fraudolenti erano comminate pene pecuniarie e persino il carcere.

Informato ad altri principi fu il progetto presentato dall'On. Sonnino il 21 febbraio 1894 (Atti parlamentari, legislatura XVIII 1<sup>a</sup> sessione 1892-1894, stampato n. 298).

Anche questa era un'imposta aggiuntiva, la quale però colpiva i redditi per indizi invece che per accertamento, partendo dalle manifestazioni esterne della spesa, di cui principale era quella del valore annuo dell'abitazione.

Partiva dai redditi netti di 2.000 lire nette, concedendosi a tutti i redditi una detrazione fissa di lire 1.500. La parte residua chiamavasi reddito imponibile ed era tassata all'1 % per i redditi compresi tra le 1.500 e 4.000 lire; ed all'1,50 % per i redditi superiori alle 4.000 lire imponibili.

Non giunse neppure alla discussione un progetto di legge Wollemborg respinto nel 1901 dal consiglio dei ministri presieduto dall'On. Zanardelli, sicchè il ministro proponente dovette dimettersi. Dalla illustrazione che il Wollemborg fece del suo progetto nello studio « un disegno di riforma tributaria » (*Nuova Antologia* del 16 novembre 1901) si desumono le larghe linee a cui il disegno di legge si ispirava: ridotto grandemente il dazio consumo e sostituito con l'imposta generale sul consumo del vino (*imbottato*); nel campo delle imposte dirette, passate senz'altro ai comuni le imposte sui terreni e sui fabbricati e quelle gravanti i redditi di ricchezza mobile non appartenenti a società ed altri enti tassabili per bilancio o non costituenti redditi di categoria A (interessi di mutui).

Allo Stato l'On. Wollemborg dava, oltre che l'imposta generale sul consumo del vino, un'imposta personale sul reddito complessivo del contribuente accertata in modo diretto ed insieme indiziario e colpita con un'aliquota del 0,50 % sulle prime 1.000 lire, dell'1 % sul secondo migliaio, del 2 % sulle 2.000 succes-

sive, del 3 % sulle altre 2.000 e del 4 % sul reddito eccedente le 6.000 lire.

La distinzione netta tra finanza locale e finanza di Stato, portava, nel concetto dell'On. Wollemborg, all'abolizione contemporanea delle imposte locali di famiglia o focatico e sul valor locativo.

Poco dopo Angelo Majorana, ministro delle finanze, presentava il 14 dicembre 1905 (Atti parlamentari, legislatura XXII, sessione 1905-1906, stampato n. 339) un disegno di larga riforma dei tributi locali. Abolite le imposte di famiglia e sul valore, ordinata la graduale riduzione della sovrimposta comunale sui tributi diretti erariali, della tassa sul bestiame e della tassa di esercizio e rivendita, il Majorana dava ai comuni l'imposta generale sull'entrata. Era quasi l'inverso del disegno Wollemborg. L'imposta sull'entrata, sebbene comunale, avrebbe dovuto essere accertata dagli organi statali per sottrarla alla balia delle fazioni locali; colpiva il reddito dell'intera famiglia con detrazioni proporzionate al numero dei suoi componenti. Stabiliva un minimo di imposizione in cifra variabile tra le 800 e le 2.500 lire a seconda della popolazione dei comuni, e dava facoltà ai comuni di tassare i redditi con un'aliquota progressiva dal 0,50 al massimo del 5 % per i redditi superiori a 200 mila lire ovvero con quote fisse da 3,75 a 25 mila lire sui redditi distribuiti su 39 scaglioni dal minimo di 800 lire al massimo di 500 mila lire.

Il progetto di legge Lacava-Giolitti del 18 novembre 1909 (Atti parlamentari, legislatura XXIII, sessione 1909, stampato n. 236) riproduceva l'antico disegno di legge Gagliardo. L'imposta generale sul reddito colpiva nuovamente le persone singole per i redditi superiori alle 5 mila lire, con aliquote crescenti dall'1 % per la prima classe di reddito tra 5 mila e 10 mila, al massimo del 6 % per i redditi superiori alle 200 mila lire. Invece della dichiarazione giurata per i titoli al portatore, il disegno integrava gli accertamenti diretti mercè l'indizio del valore locativo, con l'applicazione di coefficienti variabili a seconda della popolazione dei comuni. Ricordava in ciò il disegno di



legge Sonnino del 1894. Di nuovo, Sonnino, nel breve ministero da lui presieduto, presentava in unione al ministro Arlotta, l'11 febbraio 1910 un disegno di legge in cui avocava allo Stato l'imposta comunale di famiglia e sul valore locativo, abbandonando in compenso ai comuni il provento dei dazi di consumo (Atti parlamentari, legislatura XXIII, sessione 1909-1910, stampato n. 330). In luogo delle due imposte di famiglia e sul valore locativo, istituiva un'imposta statale sulle entrate, la quale partiva dai redditi di 1.000 lire per i comuni di minor popolazione e di 2 mila lire per i comuni più popolosi. Assai mitemente erano colpiti i redditi superiori ai minimi, dall'1 % per i redditi fino a 3.500 lire al massimo del 3,50 % per i redditi superiori a 50 mila lire. Il criterio indiziario, non operava da solo, come faceva il progetto Sonnino del 1894, ma lo integrava con l'accertamento diretto.

Arriviamo così al margine della guerra quando si ha notizia di un progetto del ministro delle finanze Rava, che non giunse, per il sopravvenire dei fortunosi avvenimenti del 1914, ad essere presentato nè alla camera nè al gabinetto. Colpiva il reddito della famiglia nella somma dei redditi di tutti i suoi componenti; ma separatamente tassava altresì l'entrata netta delle società commerciali, delle associazioni e dei corpi morali sulla quota della loro entrata non distribuita ai soci ed azionisti. Partiva dal reddito minimo imponibile, cioè depurato da abbuoni per carichi di famiglia, di lire seicento e colpiva i redditi più modesti, fra 650 e 1200 lire, con l'aliquota dell'1,50 %, crescendo, in modo assai più accentuato di ogni altro progetto precedente fino al 20 % per le entrate eccedenti le 400 mila lire. Ripetuta la norma del progetto Gagliardo-Giolitti del 1893 della dichiarazione giurata dei presentatori dei titoli pubblici intorno all'appartenenza dei titoli stessi. Obbligati i datori di lavoro ed i debitori a pagare l'imposta sull'entrata per conto dei loro dipendenti e dei loro creditori salvo rivalsa contro di questi e salva alla finanza la facoltà di tassazione supplementare a carico del reddituario che fosse possessore di altri redditi.

## II. IL DISEGNO DI LEGGE MEDA

178. Il disegno di legge Meda: incapacità delle imposte dirette a sopportare un sistema razionale di sovraimposizione. — 179. Numero e distribuzione dei contribuenti alle tre imposte dirette. Non comparabilità delle diverse basi imponibili. — 180. Irrazionalità della separazione della base imponibile per lo Stato da quello per gli enti locali. — 181. Lo schema generale della riforma Meda: imposta normale sui redditi, complementare progressiva sul reddito e patrimoniale. Ufficio compensatore di quest'ultima. — 182. Il problema della tassazione dei redditi terrieri, dominicali ed industriali. Difficoltà della fusione delle due specie di redditi. — 183. La tassazione dei terreni bonificati. Danni dell'esenzione ed imperfezione del tributo stabilito durante la guerra. — 184. La separazione dei fabbricati industriali da quelli civili e loro fusione con il reddito dell'industria. — 185. La detrazione per spese dal reddito lordo dei fabbricati. Nuovo trattamento del reddito dell'area. — 186. Revisione periodica dei redditi edilizi. — 187. Il regime fiscale delle società anonime. Danni della tassazione del reddito prodotto. — 188. La tassazione del reddito distribuito. — 189. Avvedimenti contenuti nel disegno Meda per impedire gli occultamenti del reddito distribuito o la artata non distribuzione dei redditi prodotti. Passaggio dei redditi delle società anonime alla categoria dei redditi del capitale puro. — 190. Trattamento dei redditi delle cooperative di lavoro, di consumo e di mutua assicurazione. — 191. Nuova classificazione dei redditi di lavoro puro. — 192. L'abolizione del privilegio dei proprietari coltivatori dei fondi propri. — 193. La equiparazione dei salari agli altri redditi di lavoro. — 194. Diminuzione e semplificazione delle aliquote. Innalzamento dei minimi esenti e delle zone favorite da riduzioni. — 195. La nuova imposta progressiva sul reddito: il soggetto dell'imposta. — 196. L'oggetto dell'imposta. Il trattamento dei redditi provenienti dall'estero. — 197. L'accertamento del reddito dei titoli al portatore. La ritenuta all'aliquota massima per i titoli non denunciati. Difetti del sistema. La mancata sua estensione ai titoli di Stato al portatore. — 198. L'accertamento indiziario del reddito del contribuente. — 199. Le detrazioni per debiti, premi di assicurazione e carichi di famiglia. — 200. Gli aggravi per celibato e per esenzione dal servizio militare. — 201. Redditi netti e redditi imponibili. — 202. Gli arrotondamenti e la scala delle aliquote. — 203. L'imposta sugli aumenti di patrimonio. Caratteristico metodo di tassazione di essi. — 204. L'imposta patrimoniale. Differenza dalla complementare sul reddito quanto al soggetto ed all'oggetto. — 205. Esclusione dalla tassazione patrimoniale dei titoli di Stato. Altre minori esenzioni. — 206. Aliquota dell'imposta e spiegazione della sua proporzionalità.

178. — Nel tempo di guerra, primo il ministro delle finanze Meda proponevasi, con studi cominciati fin dal 1916, il problema della riforma dell'ordinamento tributario esistente, il quale, seb-

bene non semplice e perfetto, era ben lungi dal dover essere senz'altro distrutto.

I difetti invero non erano connaturati al sistema stesso ma quasi si potevano considerare come una vegetazione parassitaria che col tempo era andata via via crescendo intorno allo antico tronco semplice ed euritmico. Ricordiamo quanto nella introduzione di questo studio si disse riguardo ai difetti delle tre imposte le quali colpivano separatamente i redditi fondiari, edilizi e mobiliari (cfr. §§ 4 a 7). Agli antichi la guerra aveva aggiunti nuovi difetti (cfr. capitolo II): all'imposta fondiaria aggiunto il tributo di una lira e poi di due lire per i terreni bonificati; attribuiti all'imposta mobiliare scopi sociali e politici che l'avevano ridotta ad un'amalgama di categorie indeterminate, senza che si fosse tolta la sperequazione fondamentale, fra redditi fissi accertati in misura esatta e redditi incerti e variabili accertati in maniera spesso presuntiva e quasi sempre lontana dalla verità; — tutte tre le imposte dirette assoggettate durante la guerra ad un processo irrazionale di personalizzazione, colla trasformazione delle aliquote a base costante proporzionale in aliquote a base progressiva: processo irrazionale perchè la progressività è concepibile soltanto in riferimento al reddito complessivo della persona e non alle parti singole, spesso lorde d'interessi passivi, in cui il reddito si divide.

179. — Sulla base delle tre imposte dirette era dunque praticamente impossibile assidere un'imposta progressiva sul reddito totale dei contribuenti.

Un'indagine assai interessante condotta dal ministro delle finanze nel 1914 (Rava), aveva dato i seguenti risultati sommarî intorno al numero dei contribuenti ed all'ammontare dei loro redditi di ricchezza mobile, di fabbricati e di terreni per ogni distretto di agenzia, netti da imposta, accertati e tassati per ruolo.

609.946	contribuenti per un					
	reddito netto	da L.	100 a L.	300 e complessivamente di L.		133.359.663
222.946	"	"	301	500	"	85.669.093
411.519	"	"	501	800	"	253.192.480
263.918	"	"	801	1.200	"	254.678.216
115.394	"	"	1.201	1.500	"	156.117.270
113.250	"	"	1.501	2.000	"	194.330.356
144.985	"	"	2.001	4.000	"	405.039.047
39.466	"	"	4.001	6.000	"	186.532.333
15.818	"	"	6.001	8.000	"	108.601.560
8.443	"	"	8.001	10.000	"	72.902.697
9.406	"	"	10.001	15.000	"	116.157.186
3.873	"	"	15.001	20.000	"	66.650.925
3.299	"	"	20.001	30.000	"	80.087.210
2.174	"	"	30.001	50.000	"	81.744.416
742	"	"	50.001	75.000	"	42.772.265
364	"	"	75.001	100.000	"	33.335.751
895	"	"	oltre	100.000	"	316.191.754
1.996.468						L. 2.587.362.222

Nel 1914 la somma dei redditi accertati toccava appena due miliardi e 600 milioni, un ottavo all'incirca del reddito nazionale, quale era calcolato a quell'epoca dagli statistici più autorevoli.

Le schede raccolte nella tabella precedente non comprendevano in verità i redditi dei creditori e degli impiegati dello Stato tassati per ritenuta e compresi nella categoria *A*<sup>1</sup> e *D* dell'imposta di ricchezza mobile, nè quelli legalmente esenti da imposta come la maggior parte dei titoli di debito pubblico e neppure quelli provenienti da fonti estere, i quali non cadevano sotto alcun'imposta diretta vigente; ma anche tenendo conto delle opportune integrazioni, era manifesto come con gli accertamenti esistenti non sarebbe stato possibile giungere senz'altro ad una distribuzione equa di una imposta generale sul reddito.

Notisi che i 316 milioni di redditi spettanti agli 895 maggiori contribuenti provveduti di reddito oltre 100 mila lire, non erano,



se non per eccezione, redditi di persone fisiche sibbene quasi esclusivamente di società commerciali e di enti morali. Per la mancata conoscenza delle persone alle quali i redditi medesimi venivano distribuiti sotto forma di interessi e dividendi, una gran parte dei redditi collocati nelle categorie più elevate sarebbe perciò, coi sistemi di accertamento a quell'epoca vigenti, completamente sfuggita alla imposizione personale, salvo per quanto si potesse accertare in seguito a dichiarazione volontaria dei contribuenti o agli indizi esteriori del reddito stesso.

Le cifre riassunte nella tabella aritmeticamente potevano ritenersi rappresentative di redditi solo da un punto di vista aritmetico; essendo invece la somma di entità eterogenee; al nome dello stesso contribuente essendosi cumulati redditi mobiliari espressi in lire accertate all'incirca negli anni intorno al 1914, redditi edilizi espressi in lire di epoca variabile dal 1890 al 1914; e finalmente lire immaginarie di reddito fondiario, parecchie delle quali non potevano neppure essere considerate lire effettive espresse nella unità monetaria vigente nel momento e nel luogo della catastazione, essendo lire di conto usate negli antichi catasti, allo scopo esclusivo di avere la chiave di ripartizione dell'imposta fondiaria.

Ecco perchè l'applicazione dell'imposta progressiva sul reddito complessivo del contribuente, sulla base della somma dei redditi accertati ai fini dell'esistente imposta sui redditi sarebbe stato un assurdo, in quanto i termini della somma erano spesso entità irreali non comparabili. D'altro canto non sarebbe stato possibile applicare l'imposta complementare sulla base di accertamenti suoi propri, lasciando sussistere contemporaneamente le imposte vigenti sui redditi ciascuna con propri accertamenti. La coesistenza di due sistemi tributari ciascuno fornito di un proprio sistema di accertamento dei redditi avrebbe dato occasione a contraddizioni inesplicabili. Come può lo Stato assumere come vero un reddito ai fini di un'imposta e parimenti vero un altro reddito, per la stessa persona ed alla stessa data per un'altra imposta?

La riforma delle imposte dirette non poteva perciò ridursi alla semplice istituzione della imposta complementare progressiva sul reddito aggiunta alle tre imposte dirette reali, ma dovevasi quella istituzione accompagnare ad una riforma nell'ordinamento dei tributi medesimi così da unificare i metodi di accertamento e da avvicinare questi alla realtà più che si potesse.

180. — Il disegno Meda respingeva il concetto di attribuire le imposte esistenti agli enti locali, creando per lo Stato un'imposta personale sul reddito, come voleva il progetto Wollemborg e così pure l'idea contraria del Majorana di togliere le sovrimposte agli enti locali abbandonando ad esse la imposizione personale.

I due concetti formalmente contrastanti fra di loro, erano un tentativo ingegnoso di sfuggire all'accusa di contraddizione, la quale sorgeva dalla coesistenza per il medesimo ente di due metodi divergenti di tassazione. Stato e comuni, si pensava, ben potevano usare criteri diversi nella valutazione dei redditi. Ma il concetto della separazione assoluta delle fonti dell'imposta tra Stato ed enti locali, era dal canto suo un artificio, il quale aveva avuto per un certo tempo voga in Italia, supponendosi che esso fosse stato applicato oltre Alpe e principalmente in quella riforma prussiana di Von Miquel che era apparsa ai suoi tempi modello dei nuovi ordinamenti tributari per le imposte dirette. Supposizione infondata, non constando affatto che nella Prussia sia tolta agli enti locali la facoltà di sovraimporre all'imposta statale sul reddito. Non vi è ragione di togliere ai comuni l'antica facoltà di sovraimporre alle imposte dirette e neppure di partecipare alla imposizione personale; se è opportuno per lo Stato di ricorrere ad ambe le forme di imposizione, anche per i comuni è corretto colpire colla sovraimposizione reale i redditi aventi origine nel loro territorio, e, con quella personale, i godimenti di coloro che nel loro territorio abitano, da qualunque fonte ricavino il reddito stesso.

181. — Il disegno di riforma tributaria costruito su queste basi si imperniava su di un triplice ordine di tributi.

Alla base era posta un'*imposta normale sui redditi* la quale riassumeva e coordinava le tre imposte vigenti sui terreni, sui fabbricati e di ricchezza mobile. Compiendo quel passo che in Inghilterra si fece per opera del secondo Pitt nel 1799 e nuovamente di Roberto Peel nel 1842, che era stato vagheggiato in Italia dallo Scialoja nel 1866, le tre imposte divenivano altrettante parti di una generale imposta sui redditi.

Conservando l'attuale classificazione dei redditi in:

*redditi di capitale*

*redditi misti e*

*redditi di lavoro,*

la quale è la migliore che praticamente si conosca ed è di gran lunga concettualmente superiore a quella anglosassone in *redditi guadagnati (earned)* e *redditi non guadagnati (unearned)*, si otteneva il seguente quadro:

SISTEMA PROPOSTO		IMPOSTE ATTUALI corrispondenti
Imposta normale sui redditi	A <sup>1</sup> dei capitali mobiliari	Cat. A (cat. A <sup>1</sup> e A <sup>2</sup> dell'imposta di ricchezza mobile
	A <sup>2</sup> dei capitali investiti in fabbricati	Imposta sui fabbricati
	A <sup>3</sup> dei capitali investiti in terreni	Imposta sui terreni
	B misti di capitale e lavoro (industrie e commerci)	Cat. B dell'imposta di ricchezza mobile
	<div style="display: inline-block; vertical-align: middle;"> C { dipendenti dal lavoro D { dell'uomo </div> <div style="display: inline-block; vertical-align: middle; margin-left: 10px;"> } professioni ed impieghi privati  } impieghi prestati presso enti pubblici </div>	Cat. C dell'imposta di ricchezza mobile Cat. D dell'imposta di ricchezza mobile

Formalmente, il passaggio dall'attuale al nuovo ordinamento si faceva senza veruna difficoltà, bastando sostituire il nome generico di *imposta normale sui redditi* alle tre denominazioni ora in uso; e classificando nelle categorie  $A^2$  e  $A^3$  i redditi dei fabbricati e dei terreni.

Si credette opportuno di indicare in primo luogo, nella categoria  $A^1$  i redditi dei capitali investiti in mutui od altrimenti fruttiferi di un interesse, perchè è questa la categoria la quale meglio corrisponde al concetto del capitale *puro* con l'intervento o nullo o non rilevante del fattore personale di lavoro *presente*.

Subito dopo si collocarono nella categoria  $A^2$  i redditi dei capitali investiti nei fabbricati, come quelli che anch'essi sono di capitale puro; ma richiedono una certa collaborazione presente del lavoro del proprietario di cui si tiene però conto nella detrazione per spese.

E finalmente si collocò nella categoria  $A^3$  il reddito dei terreni, perchè, pur essendo reddito di puro capitale ed essendo depurato di tutte le spese di conduzione ed anche di quelle di amministrazione da parte del proprietario, è reddito che richiede una collaborazione presente da parte del proprietario, il quale provvede ai miglioramenti permanenti, alle costruzioni edilizie, stradali, ecc.

Al disopra della imposta normale sui redditi si istituiva una *imposta complementare sul reddito complessivo del contribuente*.

Non è da escludersi che, in prosieguo di tempo, anche la imposta normale possa divenire progressiva e personale; e la proposta di riunire le tre imposte vigenti in una sola, divisa per categorie, presentava anzi, insieme ad altri, anche questo vantaggio, di rendere possibile una ulteriore evoluzione nel senso della personalità, evoluzione che però come in tutti gli Stati doveva verificarsi a gradi. L'imposta normale era concepita però come una imposta *proporzionale*, ad aliquote *non tenui*, con una limitata detrazione per debiti, e senza alcuna detrazione per carichi di famiglia. Parve possibile per allora aumen-



tare, senza sensibile danno per la finanza, il reddito minimo esente a 1.200 lire all'anno e concedere detrazioni pei redditi dalle 1.200 alle 2.000 lire; ma spingersi più oltre fu considerato pericoloso.

Di qui la necessità di sovrapporre alla normale una complementare, la quale, esentando anch'essa i redditi fino a 1.200 lire all'anno, colpisse quelli superiori con un'imposta gradatamente crescente dall'1 % per i redditi minimi sino al massimo del 25 %, per i redditi di 500 mila lire e più; ed agisse come un elemento compensatore della sperequazione fra contribuenti piccoli, medi e ricchi, la quale nasceva dalla differente incidenza dei tributi sui consumi.

Nè la imposta complementare sul reddito aveva soltanto questa funzione compensatrice; essa soprattutto rispondeva al concetto fondamentale che la capacità contributiva dei redditi cresce col crescere del reddito del contribuente.

L'imposta complementare bene organizzata era inoltre, secondo il progetto Meda, un'utile integrazione dell'imposta normale, perchè:

può colpire anche i redditi goduti in Italia, ma provenienti da fonti estere, che dalle tre imposte vigenti — come anche dall'imposta normale — le quali hanno carattere reale e territoriale, non possono essere colpiti;

consente di assoggettare equamente ad imposta quegli incrementi di valore patrimoniali, che saltuariamente ed imperfettamente la giurisprudenza tentò di tassare con la imposta di ricchezza mobile ed il legislatore con l'imposta sulle aree fabbricabili;

permette di tener conto delle passività e delle imposte e sovrimposte gravanti sul reddito, facendo la somma dei redditi depurati di tali elementi;

rende possibile di graduare il peso tributario in relazione ai carichi di famiglia, deducendo dal reddito una quota fissa per componente la famiglia, come già si usava nei tipi migliori di imposta di famiglia in vigore nei maggiori comuni italiani;

non si oppone alla detrazione dal reddito delle quote che il contribuente preleva per l'assicurazione sua della moglie e dei figli sulla vita, per le malattie, gli infortuni e la vecchiaia; così da falciadiare soltanto il reddito residuo veramente disponibile per le spese dell'anno;

può gravare in misura più sensibile, con opportune eccezioni alla regola delle detrazioni od anche con aggiunte all'imponibile sui contribuenti celibi od ammogliati senza prole (la cui capacità contributiva è a considerarsi più elevata) e su quelli che non hanno prestato servizio militare: in tal modo l'imposta complementare progressiva sul reddito funge altresì da imposta sui celibi e da imposta militare.

Una lacuna tuttavia presentava l'imposta complementare progressiva sul reddito. Vedemmo sopra come l'imposta normale, ad imitazione della vigente imposta di ricchezza mobile, trattasse i redditi diversamente, a seconda che essi provenivano dal capitale, dal lavoro od erano redditi misti. La stessa discriminazione dei redditi avrebbe dovuto, per le medesime ragioni di perequazione, farsi rispetto alla complementare: sono invero gli stessi redditi che si colpiscono prima separatamente, colla normale; e poi complessivamente, depurati da pesi, imposte, carichi di famiglia e diversi, colla complementare. Se è giusto tassare i redditi di lavoro meno dei redditi di capitale ai fini della normale, la stessa regola di giustizia deve seguirsi ai fini della complementare. Senonchè non parve possibile applicare la discriminazione sull'aliquota, come si fece per la normale, poichè sarebbe stato necessario scindere in quattro categorie almeno il reddito che si vuole invece considerare nella sua unità, e applicare quattro aliquote diverse; il che se è agevole e logico per la normale, la quale è in realtà un complesso di imposte diverse, non sembra concepibile ed in nessuna legislazione infatti si fa per la complementare, la quale per natura sua investe nel medesimo momento tutto il reddito del contribuente.

Sarebbe stato perciò necessario ritornare al metodo della discriminazione sui redditi con un unico imponibile, assumendo

cioè, ad es., i redditi di capitale nella loro integrità ai  $\frac{6}{6}$ , e riducendo i redditi misti ai  $\frac{5}{6}$ , i redditi di lavoro ai  $\frac{4}{6}$  ed i redditi degli impiegati ai  $\frac{3}{6}$ . Le obiezioni si offrivano ovvie: i redditi tassati non sarebbero più stati gli effettivi netti ma altri immaginari più piccoli; l'aliquota nominale sarebbe stata diversa e più alta dell'aliquota reale, e l'impressione di gravezza dell'imposta maggiore del vero.

Perciò non si credette di ammettere per la complementare il criterio della discriminazione nè sul reddito nè sull'aliquota; con una sola eccezione per i redditi di categoria *D* (impiegati pubblici ed assimilati), ai quali il progetto concedeva una riduzione ai  $\frac{3}{4}$  del loro ammontare (seguendo l'esempio dei migliori regolamenti comunali in tema di tassa di famiglia) per renderne la situazione meno gravosa in confronto dei professionisti e commercianti a reddito variabile, la valutazione del quale non può farsi con assoluta certezza.

Il disegno Meda reputò invece che il metodo più logico di attuare il criterio del diverso trattamento dei redditi di lavoro e di capitale fosse di istituire, parallelamente alla imposta complementare sul reddito complessivo del contribuente, una imposta sul patrimonio dello stesso contribuente. Proponendo l'introduzione nel nostro sistema tributario di una imposta sul patrimonio, il disegno Meda non intese menomamente a colpire una materia imponibile, il capitale, non mai prima assoggettata a tributo: e anzi escludeva in modo assoluto qualunque mira di persecuzione del capitale o del risparmio. La imposta patrimoniale fu considerata come una variante del concetto di discriminazione dei redditi, concetto da oltre mezzo secolo pacifico nella legislazione italiana; nulla più insomma che un migliore e preferibile strumento tecnico per raggiungere nel campo della imposizione complementare sul reddito complessivo quel medesimo intento di giustizia in rapporto all'origine ed alla natura del reddito, che nella imposizione di base o normale si raggiungeva con la discriminazione sul reddito o sull'aliquota. L'imposta patrimoniale, una volta istituita, poteva tuttavia procacciare alla pubblica finanza

altri considerevoli servigi: costringendo la finanza a tenere a giorno una specie di inventario della fortuna dei contribuenti, l'imposta patrimoniale l'avrebbe avvertita quando il contribuente alienasse o consumasse parte del suo patrimonio: siffatto avvertimento avrebbe messo la finanza sulle tracce dei guadagni che i contribuenti ricavano, in confronto al prezzo di acquisto, dalla alienazione dei loro beni immobili, obbligazioni, azioni, aziende ecc.; ed accertato il guadagno eccezionale, la finanza avrebbe avuto modo di colpirlo con l'imposta complementare progressiva sul reddito;

promuovendo una valutazione dei beni patrimoniali del contribuente durante la sua vita, l'imposta patrimoniale sarebbe riuscita di prezioso sussidio alla finanza per la determinazione della consistenza e del valore dell'asse patrimoniale in caso di morte, ai fini dell'imposta di successione.

Così tutto si coordinava e si completava: la normale forniva la base ed insieme i dati obbiettivi per conoscere tutto il reddito del contribuente da colpirsi con la complementare progressiva; e questa veniva a sua volta integrata dalla imposta patrimoniale, che per altra via si riallacciava all'imposta successoria.

Il quadro compiuto della imposizione diretta sui redditi quale era tradotto e sviluppato nel disegno di legge Meda. era dunque il seguente:

— Imposta normale sui redditi, distinti nelle categorie  $A^1$ ,  $A^2$ ,  $A^3$ ,  $B$ ,  $C$  e  $D$ ;

— imposta complementare progressiva sul reddito complessivo del contribuente;

— imposta sul patrimonio.

182. — Importa dire innanzi tutto di alcuni problemi principali posti dalla trasformazione delle tre imposte reali in una unica imposta normale.

L'imposta sui terreni si arricchiva col nuovo tronco della imposizione, accanto ai redditi dominicali dei proprietari dei



terreni, dei redditi industriali dell'imprenditore agricolo. Nel sistema vigente i redditi industriali agricoli erano colpiti nella categoria *B* dell'imposta mobiliare soltanto nel caso in cui fossero goduti da persone estranee alla proprietà del fondo ed in misura nominale per i redditi dei mezzadri ed altri coloni parziari in una particolare imposta detta colonica. Col nuovo sistema essi avrebbero dovuto essere tassati anche quando erano goduti dal proprietario coltivatore in economia diretta od a mezzo di coloni parziari del fondo proprio (cfr. sotto § 192).

Perchè, obbiettavasi, non fondere i due redditi dominicali ed industriali, tassandoli ambedue, alla pari degli altri redditi di industria nella categoria *B* dei redditi misti di capitale e lavoro? Le obiezioni alla fusione furono così elencate nella relazione al progetto Meda:

Erano, nel 1913, ben 7.107.412 gli articoli di ruolo dei terreni di cui 6.061.411 per quote d'imposta inferiore a lire 10 e 643.354 per quote da lire 10,01 a lire 30. Colla fusione dei due redditi sarebbe stato necessario costringere i titolari di questi 6.705.000 articoli di ruolo minimi e piccoli a fare la denuncia dei loro redditi dominicali ed agrari; impresa quasi impossibile a portarsi ad effetto, qualora si fosse voluto seriamente costringere i proprietari ad una denuncia di prodotti e costi la quale avrebbe richiesto una contabilità ad essi ignota. Per evitare tale lavoro immane sarebbe stato necessario esentare addirittura dall'imposta circa 6,7 su 7,1 milioni di proprietari. Logica conclusione, se si pensa che nel nuovo sistema i redditi industriali erano esenti fino a lire 1.200 all'anno. Ma la esenzione di questi redditi in quali condizioni avrebbe messo i comuni di campagna e principalmente quelli numerosissimi, situati nelle regioni di collina e di montagna, la cui finanza si alimenta principalmente colla tassazione fondiaria che per essi è tassazione di quote minime e piccole?

L'unica tassazione dei due redditi, industriale e dominicale insieme, avrebbe inoltre posto il problema della separazione privata dei due redditi allo scopo di stabilire la parte dell'imposta

totale che i proprietari avrebbero avuto diritto di farsi rimborsare per rivalsa dai loro affittuari o mezzadri. Nè questa era operazione da lasciarsi alle private contrattazioni sia perchè lo Stato è interessato a mantenere la giustizia fra i contribuenti, sia perchè esso deve conoscere distintamente il reddito dei proprietari, affittuari e mezzadri allo scopo di conoscere quale contribuente sia, e fino a qual segno, assoggettabile alla imposta complementare sul reddito.

183. — Perciò la imposta fondiaria sui terreni fu conservata immutata, inserendola nella categoria dei redditi di capitale puro e solo ordinando la trasformazione di un singolare tributo che durante la guerra era stato istituito allo scopo di assoggettare all'imposta alcuni terreni i quali sfuggivano completamente all'imposta sia erariale che locale.

Trattavasi dei terreni bonificati ai quali la legge del 1886 consentiva l'esenzione per un ventennio dalla eseguita bonificazione. Di fatto, quei terreni avevano continuato a godere dell'esenzione anche dopo trascorso il ventennio, perchè, nel frattempo, il catasto antico non era stato riveduto ed il catasto nuovo ordinato colla legge del 1886, non era ancora iniziato o posto in attivazione nelle provincie in cui erano situati i terreni bonificati. Il problema aveva importanza per le provincie di Ferrara, Ravenna, ed in generale della regione adriatica, dove grandi estensioni di terreni erano state redente dalla palude, grazie a grandiose opere di bonifica, compiute coll'intervento dello Stato e di altri enti pubblici. I proprietari delle zone bonificate, oramai diventate tra le più produttive d'Italia, continuavano non di meno a rimanere immuni dall'imposta sebbene fosse scaduto il ventennio di esenzione. Se ne dovevano specialmente i comuni i quali, pur gravati di spese crescenti per l'aumento della popolazione, non potevano trarre alcun aiuto d'imposta dai terreni che con la loro fertilità attraevano le genti in cerca di lavoro. Numerose proposte, tra cui si può ricordare quella dell'on. Pietro Niccolini nel tempo che fu sindaco di Ferrara, erano state messe

innanzi per autorizzare i comuni a compiere di loro iniziativa un catasto dei terreni bonificati del loro territorio; ma non erano mai riuscite ad entrare in porto; essendo parso che lo Stato non potesse rinunciare al privilegio di compiere con criteri uniformi l'opera del catasto.

Durante la guerra le necessità urgenti del tesoro consigliarono il governo ad introdurre nel regio decreto 21 novembre 1915, n. 1643, allegato A, una norma, la quale creava un contributo di una lira per ettaro per i terreni bonificati per i quali fosse trascorso il ventennio di esenzione ed autorizzava le provincie ed i comuni a sovraimporre al contributo statale i centesimi addizionali medesimi che essi applicavano all'imposta fondiaria. Un successivo decreto luogotenenziale del 1° ottobre 1916, n. 1342, chiari che il nuovo tributo era dovuto sui terreni bonificati o compresi nel perimetro dei consorzi di bonifica, per i quali fosse trascorso un ventennio di esenzione dall'imposta sia totale sia sul maggior reddito conseguito, per effetto della bonifica o del verificatosi aumento del reddito fondiario e che per i terreni ai quali non fosse applicabile l'accertamento legale del ventennio, il periodo di esenzione dovesse computarsi dal compimento di fatto della bonifica e dal verificato aumento del reddito fondiario. L'imposta di Stato fu raddoppiata portandola a due lire per ettaro, ma il diritto delle provincie e dei comuni a sovraimporre fu limitato ad una lira.

Il nuovo tributo era manifestamente imperfetto, ispirandosi a grossolani metodi di tassazione dei terreni in ragione di superficie che si ritenevano tramontati per sempre dalla pratica legislativa. Il disegno Meda faceva rientrare questi terreni bonificati nel sistema ordinario di tassazione; ma poichè essi non erano stati ancora censiti nel nuovo catasto, obbligava i proprietari a denunziare il valore locativo corrente dei loro fondi, deduzione fatta delle spese che fossero a carico del proprietario ed, a guisa di compenso per la tassazione fatta sui valori locativi netti invece che sui più tenui redditi catastali, consentiva la detrazione dell'interesse dei debiti che si riconoscessero contratti

per provvedere alle opere di bonifica: unica deviazione questa, consentita per l'antica imposta sui terreni al principio della realtà, il quale non ammetteva detrazioni di passività e di carichi personali. Reputava la relazione che la detrazione dei debiti dovesse un giorno essere consentita anche per le due imposte reali sui terreni e sui fabbricati, ma nella impossibilità di poter far ciò di un tratto applicava il principio dapprima per i proprietari dei terreni bonificati, nel momento in cui per la prima volta venivano aggregati alla imposizione fondiaria.

184. — Se l'imposta sui terreni rimaneva, per la pratica difficoltà di riformarla, quasi intatta, non così l'imposta sui fabbricati, divenuta anche essa parte dell'imposta normale sui redditi come categoria *A*<sup>2</sup>.

L'innovazione più importante fu la separazione dei fabbricati civili dai fabbricati inservienti all'industria. Questi ultimi erano sottratti all'imposta sui fabbricati, dichiarando tassabile il loro reddito, in un con quello delle industrie esercitate nel fabbricato medesimo, dalla antica imposta di ricchezza mobile divenuta categoria *B* dell'imposta normale.

La ragione della separazione fu che a quello dei fabbricati industriali non poteva riconoscersi natura di reddito veramente autonomo valutabile in se stesso, astrazione fatta dal reddito della industria esercitata nel fabbricato. Tanto poco agevole era la distinzione che dal 1865 in poi era stato un seguito ininterrotto di controversie, non ancora cessate, tra contribuente e finanza per sapere che cosa si intendesse per opificio industriale. Non erano valse le interpretazioni autentiche del legislatore, perchè ad ogni nuovo progresso tecnico le controversie si rinnovavano più vive. Che cosa s'intende per meccanismo ed apparecchi fissi, che cosa per generatori e trasmettitori di forza motrice, l'acqua corrente o la turbina che la utilizza? le diramazioni delle condutture d'acqua potabile sono o non sono fabbricato? In qual caso la dinamo elettrica è fabbricato e in qual altro è macchina lavoratrice? Non di rado le commissioni



delle imposte dirette dovettero discutere su fini problemi tecnici, come ad es., se una macchina potesse idealmente spezzarsi in parti, di cui una fosse considerata fabbricato da colpirsi con l'imposta sui fabbricati e l'altra macchina lavoratrice da colpirsi con l'imposta di ricchezza mobile.

Il progetto Meda proponeva che, stralciati dall'imposta sui fabbricati, i redditi dei fabbricati industriali rientrassero in seno all'unico reddito dell'industria, di cui male poteva essere valutato a parte il reddito di un solo fattore, il fabbricato, avulso dal reddito degli altri fattori: macchinari, materie prime, combustibile, capitale di anticipazioni, salari, lavoro di direzione ecc. Nè lo stralcio poteva riuscire nel nuovo sistema, così come sarebbe accaduto nell'antico, di irreparabile danno alle provincie ed ai comuni; i quali avrebbero potuto prima colpire i fabbricati industriali solo finchè essi fossero compresi nell'imposta sui fabbricati, laddove, quando fossero passati all'imposta di ricchezza mobile, avrebbero perso il diritto di sovraimposizione. Si istituiva infatti nel medesimo disegno Meda un nuovo tributo sulle industrie, sui commerci e sulle professioni e lo si assegnava alle provincie ed ai comuni, i quali potevano così tassare, insieme con il reddito delle industrie, anche il reddito dei fabbricati industriali.

Nel fare lo stralcio il legislatore si ispirava alla regola già seguita per i fabbricati rustici. Questi erano stati sin dal 1865 dichiarati esenti dall'imposta sui fabbricati, reputandosi che essi non fornissero alcun reddito edilizio, ma dovessero essere considerati strumenti della produzione del reddito agrario e fondiario alla pari del terreno, delle piantagioni, degli strumenti rustici, dei canali, delle rogge d'acqua e dei fattori di produzione in genere.

185. — Un'altra novità importante per i fabbricati civili fu quella relativa al calcolo delle detrazioni per spese dal valore locativo lordo, detrazione che nel sistema della legge d'imposta sui fabbricati era calcolata al saggio uniforme del 25 %. La uniformità nella detrazione era criticabile poichè le spese di manu-

tenzione, di assicurazione, di riparazione, di stitto e di amministrazione sono ben diverse a seconda dei tipi di casa: signorili o popolari, a grandi od a piccoli appartamenti, di antica data e costruiti con materiali deteriorati dall'uso o nuovi e quindi meno soggetti a guasti. Non potevasi riparare all'inconveniente facendo fissare le detrazioni, caso per caso, a seconda delle spese effettivamente sostenute di anno in anno, poichè il lavoro amministrativo all'uopo richiesto sarebbe stato eccessivo. Il disegno Meda allo scopo di differenziare senza calcoli singoli, ricorse al metodo di detrarre il 25 %, non dall'intero valore locativo, ma da quella parte soltanto del valore locativo che corrispondeva al valore della costruzione, escluso quindi il valore dell'area. Poichè il valore dell'area entra nel valore complessivo della casa in proporzione variabile, e le case di massimo valor locativo insistono per lo più su aree di grande pregio, il sistema concedeva automaticamente uno sgravio alle case popolari, per lo più situate alla periferia in cui presumibilmente le spese di amministrazione e di riparazioni erano più elevate.

186. — A porre riparo all'inconveniente per cui dal 1890 non era più avvenuta alcuna revisione generale dei redditi soggetti all'imposta sui fabbricati e quindi le case seguitavano a pagare sui redditi quali erano stati accertati in quell'epoca, il progetto stabiliva che i redditi delle case dovessero essere riveduti regolarmente ogni cinque anni: ma non tutti i fabbricati dovessero essere tumultuariamente e contemporaneamente riveduti alla scadenza di un quinquennio. Ogni anno, una quinta parte dei fabbricati, scelti a seconda della loro omogeneità d'uso e di situazione, doveva essere soggetta a revisione, di guisa che ad ogni quinquennio tutti i fabbricati fossero riveduti.

187. — Nel campo dell'antica imposta di ricchezza mobile, distribuita nelle categorie *A*<sup>1</sup>, *B*, *C* e *D* dell'imposta normale, la novità più importante tocca il regime fiscale delle società anonime, in accomandita e per azioni.

Il trattamento fiscale delle società anonime diversificavasi nella imposta di ricchezza mobile da quello dei contribuenti esercenti industrie e commerci perchè, laddove questi ultimi erano tassati per presunzioni più o meno approssimate alla realtà, le società anonime venivano tassate sulla base dei bilanci presentati dai consigli di amministrazione all'assemblea degli azionisti, bilanci che la finanza aveva ragione di rivedere per accertarsi della loro veridicità e della loro concordanza con i libri sociali.

Non di ciò si lagnavano le società anonime, ma delle conseguenze a cui il sistema di tassazione per bilancio conduceva. Era d'uopo invero, per calcolare il reddito soggetto a imposta, valutare il saldo attivo risultante dalla differenza tra le partite attive e le partite passive del bilancio. Di qui controversie senza fine: all'attivo, qual valore dovrà darsi alla consistenza di fine d'anno esistente in magazzino; quali i prezzi correnti e prudenziali da assegnarsi alle varie attività; al passivo, quali quote da ammettersi ad ammortamento; quali gli arrotondamenti legalmente consentiti e quali negati? Quali le imposte e spese ammissibili in deduzione e quali da escludersi? Assillati dal pericolo del veder crescere il saldo attivo al di sopra degli utili realmente ottenuti, gli amministratori delle società non solo si sforzavano a dare ai bilanci una forma oscura volutamente riassuntiva, ma non di rado si decidevano a tenere una doppia contabilità: una per uso interno dell'amministrazione e l'altra estensibile ai funzionari delle agenzie delle imposte. Il che nuoceva massimamente alle società bene amministrate, le quali, per paura che la finanza tassasse gli accantonamenti eseguiti per parare i pericoli futuri, nascondevano le riserve medesime e facevano apparire la situazione della società meno buona di quella che in realtà era; con danno degli azionisti, i quali, non conoscendo la vera situazione della società in cui erano interessati, potevano essere indotti a vendere titoli buoni e con danno della collettività in generale, poichè il risparmio non era sufficientemente invogliato a investirsi nelle imprese industriali e

forse era indotto piuttosto a preferire gli investimenti nelle società guidate con intenti speculativi, le quali non temevano di presentare bilanci eccessivamente rosei non preoccupandosi gli amministratori dei risultati ultimi della loro condotta.

188. — Si era perciò andata affermando fra gli studiosi e tra gli amministratori delle società anonime la convinzione che occorresse sostituire al concetto ipotetico del reddito prodotto quello del reddito distribuito, come base d'imposizione per la tassazione delle società anonime. Il solo utile realmente esistente essere quello giudicato tale dagli amministratori e dall'assemblea generale dei soci. Variare le ragioni prudenziali che possono indurre a valutare le merci di scorta ad un prezzo piuttosto che ad un altro; a fare ammortamenti del 5 o del 10 o del 20 % a seconda del tempo, dei luoghi e delle industrie. Le norme, necessariamente uniformi, adottate dalla finanza per la inclusione o la esclusione dall'attivo o dal passivo di determinate parti, essere destinate a creare una figura teorica di reddito netto, il più delle volte disforme dalla realtà; essere preferibile perciò colpire i dividendi e gli utili ripartiti sotto qualunque forma dalle società, senza vani tentativi da parte della finanza di calcolare un'entità, la quale per se stessa non è determinabile in cifra certa ed uniforme. L'utile netto prodotto di qualunque intrapresa non è infatti un'entità univoca; e muta invece di contenuto a seconda dello scopo per cui il calcolo dell'utile viene istituito; altre essendo le valutazioni che ragionevolmente possono esser date alle partite attive e passive di un bilancio quando il bilancio si costruisca a scopo di liquidazione dell'impresa ovvero tenendo fermo il concetto che l'impresa sia viva ed operante. Non è perciò preferibile ritenere, senz'altro, utile quello che gli amministratori di una società hanno reputato potere prudenzialmente distribuire agli azionisti? Perché andare ricercando un altro utile, il quale sarebbe vero nell'ipotesi che agli azionisti si volesse distribuire una somma diversa da quella che di fatto fu ritenuta dagli amministratori prudente ripartire?



Nè temasi che gli amministratori si trattengano dal ripartire gli utili, al solo scopo di non pagare il tributo, qualora, pur avendolo guadagnato, lo mandino a riserva. Non è presumibile in verità che alla lunga gli azionisti, proprietari dell'impresa, rinuncino indefinitamente al godimento degli utili conseguiti solo per non dare allo Stato la quota che su di essi gli spetta. Nè è presumibile che alla rinunzia si adattino gli amministratori medesimi, i cui assegni sono per lo più calcolati in funzione degli utili distribuiti agli azionisti.

Accolto il concetto dell'utile distribuito invece di quello prodotto, vengono meno le questioni intorno alla imponibilità dell'ammortamento, alle valutazioni delle partite di bilancio, al trattamento del sopraprezzo delle azioni e simili; l'imposta dovendo essere applicata soltanto sull'utile e su tutto l'utile ripartito o erogato sia agli azionisti o agli amministratori o a terzi; anche a terzi, poichè la natura dell'utile non muta solo perchè siasi deliberato di erogarlo a favore di persone diverse dagli azionisti.

189. — Ad evitare frodi, per cui qualche parte del reddito distribuito potesse essere sottratto all'imposta, il progetto dichiarava che fossero imponibili tutte le somme od assegni ripartiti oltre il rimborso del capitale in sede di liquidazione; ovvero tutti gli utili destinati ad aumento di capitale sotto forma di aumento del valore nominale delle azioni o di distribuzioni di azioni nuove gratuite. In sede di liquidazione o di fusione delle società, rimaneva esente da imposta tutto ciò che fosse stato effettivamente versato a qualunque titolo, di capitale o di sopraprezzo o di riserva dagli azionisti, e tutto ciò che già avesse sopportato l'imposta o da essa fosse per legge esente. Era in tal sede colpito da imposta non la somma nominale risultante dagli atti di liquidazione o cessione o fusione ovvero le attribuzioni di valore date dagli interessati alle cose distribuite o assegnate in natura, ma il ricavo effettivo delle attività stesse liquidate o il valore corrente di mercato delle attività ripartite o assegnate al momento della liquidazione, fusione o cessione.

Qualche eccezione al sistema dovette essere fatta nei casi in cui l'applicazione dell'imposta agli utili fosse impossibile o pericolosa: impossibile, come nel caso delle società estere per le quali il riparto degli utili avviene all'estero e fa d'uopo continuare a tassare gli utili prodotti in paese: pericoloso quando dall'esame attivo o passivo dei bilanci risultasse che essi non corrispondessero alla verità. Ad evitare, finalmente, che gli amministratori di società per parecchi anni, non ripartissero dividendi pur ottenendo utili, fu disposto che potessero essere assoggettati ad imposta sul reddito prodotto anche quelle società le quali per tre anni consecutivi non avessero ripartito utili ovvero lo avessero ripartito in misura inferiore al saggio legale dell'interesse civile. Norma la quale, tra l'altro, si reputava dovesse avere il benefico effetto di indurre gli amministratori a costituire nelle annate buone un fondo di perequazione dei dividendi così da potere almeno ripartire il 4 % nelle annate cattive e così sottrarsi al pericolo di una tassazione sul reddito prodotto con investigazioni sulle voci di bilancio e sui libri sociali. Ad assicurare la finanza contro le occultazioni di reddito fu dichiarata la responsabilità solidale degli amministratori sociali per le imposte dovute e l'eventuale responsabilità dei liquidatori quando non avessero ottemperato alla tutela della finanza.

A così grandi vantaggi per le società anonime quali erano insiti nel sistema della tassazione sugli utili distribuiti invece che su quelli prodotti doveva corrispondere qualche onere; ed il progetto assegnava i redditi delle società anonime alla categoria *A*<sup>1</sup> dei redditi di capitale puro invece che a quella *B* di reddito misto di capitale e lavoro, con inasprimento relativo dell'aliquota, la quale invece di essere del 15 % diventa del 19 %.

190. — Qualche rilevante novità introduceva il disegno nel campo delle società cooperative.

A differenza di quelle anonime per azioni, il cui reddito

distribuito era colpito in categoria *A*<sup>1</sup>, il progetto distingueva gli utili ripartiti dalle cooperative di lavoro in due parti: quella assegnata a titolo di dividendo al capitale sociale e questa seguiva la sorte di tutti i redditi di capitale, essendo tassata col 18 % in categoria *A*<sup>1</sup>, e quella invece che, per essere ripartita fra i soci operai o braccianti, consideravasi come complemento di salario e tassavasi nella categoria *C* come reddito di lavoro con la più mite aliquota del 12 %, nei soli casi nei quali la quota individuale per socio superasse le 1.200 lire col beneficio della detrazione per i redditi individuali fra i 1.201 e 2.000 lire. Per le cooperative di consumo e per le società di mutua assicurazione contro gli incendi, la grandine ed altri danni elementari, il disegno di legge poneva termine ad un'annosa querela delle cooperative stesse, le quali si lamentavano che l'imposta colpisse anche le somme restituite a titolo di rimborso di parte del prezzo delle merci acquistate presso la cooperativa o di parte del premio di assicurazione pagato in eccedenza sulla somma riconosciuta necessaria all'assicurazione medesima.

191. — Alcune rilevanti innovazioni introduceva il progetto per ciò che si riferiva ai redditi di lavoro i quali, come a suo tempo fu spiegato, erano distinti nella nostra legislazione in redditi di categoria *C* — di lavoro privato, di professionisti e di impiegati privati e redditi di categoria *D* — stipendi degli impiegati dello Stato, delle provincie e dei comuni.

Innanzi tutto il progetto faceva passare dalla categoria *C* alla categoria *D* il reddito di alcune specie di lavoro che possono essere assimilate al lavoro prestato dagli impiegati dello stato, delle provincie e dei comuni. La differenza della categoria *C* dalla *D* consistendo esclusivamente nell'aliquota, che per la *C* era del 12 % e per la *D* era del 9 % ed essendo la differenza fondata sul concetto che gli impiegati pubblici non possono sottrarre nessuna parte del loro reddito all'imposta mentre i professionisti e gli impiegati privati più agevolmente

riescono all'intento, parve corretto classificare nella categoria *D*, meno tassata, insieme con i redditi degli impiegati di stato, delle provincie e dei comuni, anche quelli dei dipendenti dalle amministrazioni autonome di stato, come sono le ferrovie dello stato, il fondo per il culto ecc., dalle aziende municipalizzate, dagli enti o consorzi autorizzati a imporre tributi, come le Camere di Commercio, i consorzi obbligatori, e dalle istituzioni di pubblica beneficenza ecc. In tutti questi casi, gli impiegati essendo pagati in base a bilanci approvati dalla pubblica autorità, non era possibile che potessero sottrarsi al dovuto pagamento di imposta e mancava la ragione di trattarli alla stregua dei redditi incerti e variabili, i quali trovano nella valutazione moderata un compenso all'aliquota più elevata.

192. — Una novità rilevante introdotta nelle due categorie dei redditi misti e di lavoro puro fu l'abolizione del privilegio dei proprietari coltivatori dei fondi propri.

Fu già accennato sopra (cfr. § 182) al privilegio portato dall'art. 9 del testo unico 24 agosto 1877 (n. 4021) dell'imposta di ricchezza mobile per cui i redditi agrari non vanno assoggettati a tale imposta se non in quanto siano profitti di persone estranee alla proprietà del fondo.

Il progetto Meda ritenne che non vi fosse ragione di distinguere tra redditi agrari del fittavolo dei terreni altrui e quelli del proprietario coltivatore di beni propri e tutti insieme li assoggettò ad imposta nella categoria *B* dei redditi misti di capitale e lavoro; mentre abolendo l'antico sistema incongruo di tassazione di mezzadri e coloni parziari colpiti con un'imposta detta colonica, uguale al 5% dell'imposta terreni pagata sul fondo che essi coltivavano, colpì i loro redditi coll'imposta normale nella categoria *C* considerandosi « con particolare benevolenza il reddito dei mezzadri e coloni parziari come reddito di lavoro puro ».

Reddito agrario, nel progetto di legge, fu dichiarato essere la differenza tra il valore del prodotto del fondo ed il valore



locativo corrente dello stesso, aumentato delle spese e perdite ammesse per la classe dei redditi industriali, in quanto abbiano inerenza colla produzione del reddito agrario medesimo.

Dal reddito netto del fondo doveva cioè detrarsi il valor locativo o fitto presunto pagato dal proprietario coltivatore a sè stesso in qualità di proprietario; valor locativo o fitto presunto che non poteva essere colpito dall'imposta normale in categoria *B* o *C* poichè era già tassato in categoria *A*<sup>3</sup> ossia dall'antica imposta sui terreni.

193. — Pure nuova era la tassazione dei salari.

Secondo la legislazione vigente e più secondo la pratica sua attuazione l'imposta di ricchezza mobile colpiva bensì al nome dei datori di lavoro, salvo rivalsa, gli stipendi degli impiegati ed i salari dei capi-tecnici e degli altri operai, i quali coprivano funzioni di carattere permanente o necessario, ma i salari degli operai avrebbero dovuto essere tassati direttamente. A causa delle difficoltà di accertamento e di riscossione, ben pochi erano perciò gli operai colpiti dalla imposta, anche quando i salari erano notevolmente superiori al minimo esente, sia al minimo esente legale che era di lire 400 imponibili, corrispondenti a 640 lire effettive, sia al minimo di fatto di tre lire e cinquanta (3,50) consacrate in una vecchia circolare del ministro Carmine. Trattavasi di un vero privilegio concesso agli operai perchè operai. Il disegno di legge aboliva il privilegio trattando gli operai alla pari di tutti gli altri contribuenti, ed esentandoli perciò solo quando il loro reddito non giungesse al minimo imponibile di lire 1.200 all'anno.

194. — La estensione dell'imposta a nuove categorie di contribuenti e le norme di rigidezza per la valutazione del reddito dovevano avere il loro contrappeso nella diminuzione delle aliquote e nella elevazione dei minimi esenti. Quanto alla diminuzione delle aliquote non è possibile fare un raffronto compiuto, tenendo conto anche della sovraimposizione locale. Limitando

l'esame alle imposte reali di stato il confronto può essere istituito così:

	aliquota vigente	aliquota del disegno Meda
	°/o	°/o
Cat. A <sup>1</sup> (redditi di capitale puro: interessi di mutui) . . . . .	da 21,90 a 22,40	18,36
Cat. A <sup>2</sup> (redditi di fabbricati) . . . . .	» 18,— » 22,—	18,36
Cat. A <sup>3</sup> ( » » terreni) . . . . .	» 10,40 » 16,60	18,36
Cat. B » industrie e commercii » 11,20 » 17,32	» 11,20 » 17,32	15,30
Cat. C ( » » professioni ed impie- ghi privati) . . . . .	» 10,08 » 16,20	12,24
Cat. D (redditi di impieghi pubblici) .	» 8,40 » 9,573	9,18

Il nuovo sistema aboliva la progressività, la quale veniva riservata alla complementare, ritornando le aliquote alla proporzionalità invalsa prima della guerra; e per la grandissima maggioranza dei redditi che erano quelli tassati con la aliquota massima, riduceva sensibilmente l'onere dell'imposta.

Quanto all'aumento dei limiti di esenzione bisogna ricordare che nel sistema vigente nessuna esenzione era concessa per i redditi dei terreni e dei fabbricati, e che le esenzioni per l'imposta di ricchezza mobile erano limitate alle categorie B e C e D, per ruoli, esclusi cioè i redditi di categoria A<sup>1</sup> derivanti da capitale puro e quelli della categoria D (impiegati pubblici) tassati col metodo della ritenuta.

Nelle grandi linee il sistema vigente fu conservato, salvo l'estensione della esenzione anche ai redditi della categoria D degli impiegati di stato tassati per ritenuta. Parve invero che la complicazione contabile a cui la esenzione di questi redditi avrebbe dato origine fosse irrilevante in confronto alla giustizia del provvedimento.

Il progetto innovava sul sistema vigente soprattutto perchè abbandonava il vecchio criterio di considerare esenti i redditi superiori a 400 lire imponibili corrispondenti a effettive lire 533,

640 e 800 nelle categorie *B*, *C* e *D*. Tali minimi, forse ragionevoli nel 1864 quando redditi e prezzi erano ad un livello assai diverso da quello odierno, erano oramai diventati anacronistici, sicchè il disegno di legge li elevava indistintamente per tutte le categorie a 1.200 lire effettive.

Modificava il progetto anche il sistema delle detrazioni, poichè per i redditi, posti tra le 1.201 e le 1.300 lire esentava le prime mille lire; per quelli da 1.301 alle 1.400 le prime 900 lire e così, via via decrescendo, la somma esente si riduceva a 800, 700, 600, 500, 400, 300, e 100 lire per ogni centinaio di lire di reddito in più; funzionando in pieno la tassazione soltanto per i redditi da 2.001 lire in su. Esenzioni e detrazioni erano concesse soltanto come prima per quei contribuenti il cui reddito complessivo, tutte le categorie comprese, non superasse rispettivamente le 1.200 e le 2.000 lire.

195. — Se nel campo dell'imposta normale trattavasi soltanto di unificare le tre grandi antiche imposte dirette dei terreni, dei fabbricati e di ricchezza mobile, limitandosi ad innovare alcuni punti, sia pure importantissimi, nella applicazione dell'imposta, era invece una novità in pieno la istituzione dell'imposta complementare progressiva sul reddito.

Laddove l'imposta normale aveva nelle grandi linee carattere di imposizione reale, e per conseguenza tassava i redditi disgiuntamente gli uni dagli altri nè preoccupavasi di ricercare il contribuente, il quale da ultimo godesse il reddito, ma, per semplicità e sicurezza di tassazione, colpiva, ad esempio, le società anonime invece di colpire i creditori correntisti, gli azionisti, gli impiegati e gli operai, salvo il diritto di rivalsa da parte della società e così pure faceva nel caso di datori di lavoro pubblici e privati e dei debitori di interessi passivi; l'imposta complementare progressiva sul reddito aveva invece carattere strettamente personale e colpiva unicamente le persone fisiche.

Esclusa perciò ogni tassazione di persone morali e di società commerciali, il contribuente assoggettato all'imposta non era l'individuo isolato, ma il capo famiglia.

Stava a favore di questo principio la tradizione antica osservata nella maggior parte dei comuni italiani dove vigeva l'imposta di famiglia. Per famiglia non intendevasi però quella considerata come tale nel linguaggio ordinario o ai fini civili, bensì l'unione di persone fisiche, anche non legate da vincoli di parentela o di affinità purchè convivessero ed avessero in comunità, il lavoro, il godimento di beni e di lucri di ogni specie.

La definizione fiscale della famiglia aveva per scopo di evitare che fossero considerate tali solo quelle legittime; anche le convivenze di fatto si reputò fossero famiglie ed assoggettate all'imposta per il complesso di redditi dei componenti la famiglia. Pure le associazioni religiose rientrarono, secondo questa definizione, nella concezione di famiglia e parve si potesse fare ciò senza troppo gran danno per le associazioni stesse, i cui redditi avrebbero frequentemente trovato posto nei gradi alti tassati con aliquote elevate perchè il metodo della detrazione avrebbe consentito di valutare il numero dei componenti la comunità ai fini di una ragionevole riduzione dell'imponibile accertato al nome del capo della comunità.

196. — Se il principio della imposizione personale era chiaro per quanto riferivasi al soggetto della imposta non così per quanto si riferiva all'oggetto ed ai metodi di accertamento di questo.

Importantissimo tra tutti si presentava il problema della tassabilità dei redditi a seconda dell'origine loro nazionale o straniera.

Rispetto all'imposta normale fu conservato il principio invalso nella legislazione italiana di tassare soltanto i redditi aventi origine nazionale. La sovranità dello Stato italiano non estendendosi oltre i confini del regno, doveva l'imposizione reale arrestarsi alle cose situate nel territorio nazionale. Poichè invece l'imposta complementare colpiva le persone, queste dovevano essere colpite anche sui redditi provenienti dall'estero, contribuendo questi a crescere la loro capacità contributiva. A dirimere le complicazioni che potevano nascere rispetto alla differenza di trattamento



tra cittadini e stranieri, alla residenza nello Stato o all'estero ed alla possibilità delle doppie tassazioni, il progetto concludeva per la tassazione dei cittadini e degli stranieri quando essi producessero o godessero redditi in Italia. Quindi tanto il cittadino che lo straniero residente nel regno dovevano pagare l'imposta sul reddito prodotto nel regno e goduto in esso. Non dovevano pagare nè l'uno nè l'altro quando essi risiedessero all'estero, sul reddito prodotto all'estero e goduto all'estero. Quando il reddito fosse stato prodotto nel regno e goduto all'estero, soltanto i cittadini e non gli stranieri erano colpiti dall'imposta complementare; quando il reddito prodotto all'estero fosse goduto in tutto o in parte nel regno tanto il cittadino, quanto lo straniero residente, sia per tutto l'anno sia per parte di esso nello Stato, avrebbe dovuto essere colpito dall'imposta per la parte del reddito goduto dallo Stato.

Era un compromesso che cercava di temperare le ragioni della finanza italiana con la necessità di non scoraggiare l'opera degli italiani emigranti all'estero e di non far subire doppia imposizione ai redditi prodotti all'estero e goduti in Italia, o prodotti in Italia e goduti all'estero.

197. — Quanto all'accertamento dei redditi, il problema forse più importante era quello dell'accertamento dei redditi dei titoli al portatore.

Il problema non aveva importanza rispetto alla imposta normale perchè questa, tassando i redditi all'origine presso gli enti pagatori, era sicura di colpire tutti i redditi di qualunque specie anche se pagati a titolo di interesse o dividendi di obbligazioni o azioni al portatore. Ma, poichè l'imposta complementare per il suo carattere personale, si ispirava al concetto di colpire direttamente i contribuenti percettori del reddito, non era facile impresa lo scoprire coloro i quali avessero riscosso redditi di titoli al portatore.

Respinto, per gli inconvenienti economici della sua applicazione, il sistema della nominatività obbligatoria dei titoli, respinto

pure quello di un'imposta surrogatoria della complementare ragguagliata alla media delle aliquote pagate dai contribuenti persone fisiche per l'ingiustizia di tassare ad esempio col 5 %, media presunta delle aliquote dall'1 al 25 %, tanto i redditi piccoli quanto i redditi medi e grandissimi, fu adottato un sistema che si ispirava al concetto della surrogatoria senza cadere nei difetti di questa.

Invero un'imposta surrogatoria del 5 % avrebbe danneggiato tutti quei minori contribuenti, i quali per la piccolezza dei loro redditi avrebbero avuto ragione di essere esenti dall'imposta complementare o tassati con aliquote inferiori al 5 % ed avrebbe avvantaggiato tutti i maggiori contribuenti i quali sarebbero stati ben lieti di pagare il 5 % in luogo di aliquote variabili dal 5 al 25 %. I primi sarebbero stati costretti a convertire i loro titoli al nome per sfuggire alla surrogatoria ed ottenere la tassazione a norma dell'aliquota propria dei loro redditi effettivi; i secondi avrebbero conservato i titoli al portatore.

Il sistema proposto nel progetto Meda consisteva nell'assoggettare tutte le cedole dei titoli al portatore al momento del pagamento degli interessi e dividendi ad una ritenuta d'imposta a titolo di complementare secondo l'aliquota massima, in tutti i casi nei quali il presentatore non avesse preventivamente eseguito la denuncia del reddito all'ufficio finanziario. Secondo quel progetto, se il possessore del titolo al portatore non voleva fare dichiarazione, era libero di non far conoscere a nessuno il suo possesso di titoli mobiliari, purchè si sobbarcasse all'aliquota massima dell'imposta complementare che nel progetto era stabilita del 25 %. Ove invece egli ritenesse che il vantaggio del segreto fosse pagato troppo caro doveva farsi egli stesso parte diligente, denunciando dividendi ed interessi all'ufficio erariale dell'imposta, il quale gli doveva rilasciare ricevuta dell'avvenuta denuncia. Presentando le cedole accompagnate dalla dichiarazione erariale di avvenuta denuncia il possessore avrebbe avuto diritto di riscuotere dalla cassa emittente integralmente l'ammontare delle cedole. Per evitare indagini complesse alla finanza il

metodo era esteso non solo ai titoli al portatore ma anche a quelli nominativi.

Due difetti potevansi imputare al sistema; il primo che i portatori dei titoli facessero presentare la denuncia da nullatenenti o piccoli redditieri, così da sfuggire all'imposta personale per essere i presentatori esenti o colpiti con aliquote minime; potevano altresì i titoli essere fatti presentare da società commerciali o da stranieri i quali per la natura dell'imposta personale complementare erano esenti dall'imposta.

Il secondo difetto era che il contribuente poteva talvolta avere interesse a pagare l'aliquota massima del 25% sul reddito dei propri titoli, quando così facendo il resto dei suoi redditi diminuiva in maniera tale da farli cadere in una categoria tanto inferiore che il risparmio d'imposta sul restante di reddito superasse il danno del pagamento dell'aliquota massima sui titoli al portatore.

Non pare che contro questi due difetti fosse riparo sufficiente la nominatività obbligatoria dei titoli; poichè in un regime d'imposta personale avrebbero dovuto essere esenti da imposta i redditi dei titoli nominativi intestati a persone provvedute di piccoli redditi e ad enti commerciali o stranieri, che, per non essere persone fisiche o per risiedere all'estero, non sarebbero stati soggetti all'imposta.

Ma il rimprovero maggiore che fu mosso al sistema immaginato nel sistema Meda era che esso si estendeva soltanto ai titoli privati, laddove nessuna ritenuta poteva essere esercitata in conto dell'imposta complementare sugli interessi corrisposti sui titoli di ogni specie emessi dallo Stato. Sfuggiva così al sistema la maggior parte dei titoli mobiliari emessi dallo Stato e sfuggiva perchè il progetto ritenne che non potesse assolutamente lo Stato venire meno alla sacra promessa scritta su quasi tutti i titoli dello stato, della esenzione da qualunque imposta presente e futura. La clausola voleva dire che allo Stato fosse vietato colpire il capitale o l'interesse del titolo; l'interesse doveva essere pagato integro senza nessuna detrazione ed il capitale

doveva essere rimborsato integralmente alla scadenza nell'importo nominale.

Dichiarava la relazione al progetto che, con tale metodo lo Stato avrebbe finito di avvantaggiarsi coll'osservare fede alla promessa solenne, poichè soltanto in questo modo sarebbe riuscito al momento opportuno a procedere alle libere conversioni che dovevano dare respiro, dopo il 1930, alle finanze oberate dagli interessi dei debiti di guerra.

Certo è che il sistema di tassazione complementare risultava per tale fatto zoppicante, poichè i contribuenti maggiori, per sottrarsi di fatto alle aliquote elevate dei gradi alti, avrebbero potuto investire i loro capitali in titoli dello stato su cui nessuna trattenuta era possibile. Vero è che lo Stato non rinunciava al suo diritto di assoggettare i contribuenti percettori di redditi di titoli di stato all'imposta complementare, quando per altra guisa fosse riuscito a conoscere i redditi medesimi. L'esenzione promessa e scritta sui titoli, significava invero esenzione dalle imposte, le quali gravano l'interesse ed il capitale dei titoli, non dalle imposte le quali gravano personalmente i portatori del titolo.

198. — A sminuire la difficoltà di conoscere i redditi dei titoli di stato al portatore, il progetto, applicando in ciò taluni concetti che erano già contenuti nei disegni di legge Sonnino, stabiliva un sistema di accertamento indiziario del reddito del contribuente che potesse confortare l'accertamento diretto risultante dalla dichiarazione dei contribuenti medesimi: accertamento imperfetto non solo per la difficoltà di poter conoscere il reddito dei titoli di stato al portatore, ma pur quelli provenienti da titoli esteri o da investimenti di capitale fatti all'estero, da titoli mobiliari privati, la cui proprietà fosse stata, per sottrarli all'aliquota massima, artatamente attribuita a persone diverse dagli effettivi proprietari ed i redditi incerti e non facilmente valutabili dei professionisti e degli altri liberi lavoratori. Giocoforza è che il contribuente, dopo avere ricevuto il reddito, lo spenda e quindi il disegno di legge cercava di valutare il reddito del



contribuente partendo dalla notizia del valor locativo delle case e ville abitate dal contribuente, dal valore di assicurazione del mobilio, dal numero dei domestici, vetture e cavalli, dal godimento dei palchi nei teatri e da simiglianti indici esteriori della spesa.

199. — Accertato il reddito, conveniva ridurlo a imponibile applicando le consuete detrazioni che in ogni sistema tributario moderno sono concesse per la tassazione personale.

Fra le detrazioni a titolo di passività noveravansi le spese di produzione di ogni specie, le imposte e tasse, non distinguendosi tra queste quelle inerenti alla produzione del reddito e quelle gravanti la sua erogazione o il capitale produttivo, poichè, dovendo l'imposta colpire il reddito godibile, qualunque imposta di qualunque specie scema la godibilità del reddito per il contribuente; gli interessi passivi di qualunque specie che diminuissero l'ammontare del reddito, qualunque fosse la causa dell'indebitamento. Non era naturalmente deducibile la quota di ammortamento del mutuo salvo per le piccole annualità comprensive di interesse e di quota di ammortamento non eccedenti in complesso le cinquecento lire annue; favore concesso quest'ultimo alla piccola proprietà.

Il progetto estendeva all'Italia la detrazione gladstoniana dei premi di assicurazione sulla vita stipulata a favore del contribuente e di quei componenti la sua famiglia al mantenimento dei quali egli fosse obbligato per legge. Il concetto era già applicato alla tassazione degli stipendi degli impiegati pubblici essendo essi colpiti dall'imposta di ricchezza mobile soltanto sullo stipendio al netto del contributo pagato al tesoro per la assicurazione della pensione.

A tenere conto della diversa capacità contributiva di coloro che fossero gravati di oneri di famiglia in confronto dei celibi e dei privi di prole, fu concessa, ad ogni contribuente, la detrazione di una quota fissa di cinquecento lire per ciascun componente la famiglia, compreso nel novero il capo di essa.

200. — Se da una parte si concedevano sgravi, contemporaneamente si aggravava la situazione di coloro i quali fossero celibi e avessero, a parità di reddito una capacità contributiva maggiore di quella di coloro che devono pensare alla famiglia. L'intento si raggiungeva negando la detrazione delle cinquecento lire al celibe che avesse compiuto i trenta anni e aumentando inoltre a carico suo il reddito imponibile di altre 500 lire. Ad evitare però che l'aggravio avesse conseguenze troppo dure per le famiglie con tenui redditi l'aggravio aveva luogo soltanto quando il reddito complessivo raggiungesse le 3.000 lire. L'aggravio colpiva soltanto i celibi i quali non fossero tali per impedimenti di carattere legale o morale, non perciò coloro i quali fossero tali perchè la condizione di celibato fosse inerente alla professione, o al ministero da essi esercitato e neppure coloro ai quali il codice civile (art. 21) vieta di contrarre matrimonio, come gli interdetti per infermità di mente. Per regolare la situazione di mezzo tra i coniugati con figli ed i celibi, il progetto disponeva che ai coniugati maschi i quali, arrivati a trenta anni non avessero figli, fosse tolto il beneficio della detrazione personale delle 500 lire conservando soltanto quella per la moglie convivente.

Ad evitare il danno della moltiplicazione delle imposte, di cui durante la guerra erasi avuto un esempio colla creazione dell'imposta sulle esenzioni dal servizio militare (cfr. cap. II, § 58 e sgg.), proponevasi di colpire maggiormente coloro i quali non avessero prestato il servizio militare. Perciò ai contribuenti di sesso maschile, i quali, avendo superato il ventitreesimo e non il cinquantesimo anno di età non dimostrassero colla presentazione del foglio di congedo di avere prestato il servizio militare, si proponeva di non concedere la detrazione personale di 500 lire.

201. — Eseguite le detrazioni per passività e carichi di famiglia, il progetto proponeva fossero esenti dall'imposta i redditi non superiori all'ammontare netto di lire 1.200 ed all'ammontare imponibile di lire 600.

Ammontare netto era il reddito depurato da tutte le passività, imposte e tasse e oneri di assicurazione; ammontare imponibile era quello che, in aggiunta, fosse depurato anche da tutti i carichi di famiglia o accresciuto degli aggravi per celibato mancante di prole, o esenzione dal servizio militare.

I redditi esenti, fatte tutte le detrazioni, potevano essere notevolmente superiori al minimo di lire 1.200. Un impiegato statale provveduto di stipendio di lire 5.000 e col carico di quattro figli, aveva un reddito imponibile di sole lire 350 arrotondate, cosicchè rimanendo egli al disotto delle 600 lire veniva ad essere esentato dall'imposta complementare; laddove l'impiegato con 6.000 lire di stipendio e con uguale famiglia, pagava imposta complementare di sole lire 10,95.

202. — Conosciuto il reddito imponibile, il progetto di legge procedeva alla creazione dei redditi tassabili mercè arrotondamenti, colla seguente regola: i redditi imponibili tra 600 e 2.000 lire venivano arrotondati in più alle 50 lire; quelli tra 2.001 e 10.000 venivano arrotondati in più alle 100 lire; quelli tra 10.001 e 50.000 venivano arrotondati in più alle 500 lire; e quelli superiori venivano arrotondati in più al migliaio di lire.

L'arrotondamento non arrecava nessuna sostanziale ingiustizia ai contribuenti: da un lato consentiva di tenere l'aliquota dell'imposta leggermente più bassa di quello che avrebbe dovuto essere per ottenere lo stesso gettito senza di esso; e dall'altro lato era così moderato da rimanere al di sotto degli scarti che anche il più onesto dei contribuenti è tratto a fare a suo profitto nella valutazione dei redditi.

Grazie al sistema degli arrotondamenti il numero dei redditi imponibili fra le 600 e le 500.000 lire si riduceva all'esiguo numero di 639.

Fra	600 e	2.000 lire	vi sono	28	intervalli di	50 in	50 lire
»	2.001 »	10.000	»	80	»	100 »	100 »
»	10.001 »	50.000	»	80	»	500 »	500 »
»	50.001 »	500.000	»	450	»	1 000 »	1.000 »

in totale 638 intervalli

Aggiungendo ai 638 intervalli il reddito iniziale di 600 lire, tutti i redditi possibili si riducono a 639; non essendo necessario tener conto di quelli superiori a 500.000 lire per cui l'aliquota è costante al 25 %.

Il problema della scala della progressività era per tal modo grandemente semplificato. Basta fissare alcuni pochi caposaldi per taluni redditi tipici ed inserire per questi l'aliquota nella legge.

L'art. 84 diceva appunto:

al reddito di lire	600	corrispondente	il saggio propor.	del	1 %
»	5.000	»	»	»	2 %
»	10.000	»	»	»	3 %
»	20.000	»	»	»	5 %
»	50.000	»	»	»	10 %
»	100.000	»	»	»	15 %
»	250.000	»	»	»	20 %
»	500.000	»	»	»	25 %
ed oltre					

Si noti che i saggi rotondi indicati nella legge non si applicavano a classi di redditi da  $x$  a  $x + 1$ ; ma a dati redditi precisamente indicati; evitandosi così tutti gli inconvenienti i quali appunto derivano dal volere applicare la stessa aliquota a molti redditi compresi nella medesima classe. I saggi indicati nella legge si applicano ad un solo reddito, e precisamente a quello di 600, 5.000, 10.000 ecc., indicato in corrispondenza al tasso: sono come punti di riferimento che si mettono innanzi per scolpire nella mente del contribuente l'andamento progressivo dell'imposta, ed il suo peso crescente sulle varie categorie di reddituari.

Quanto ai saggi da applicarsi ai redditi intermedi fissati in 638, fu non solo possibile, ma facile costruire una tabella (che formava parte integrante del disegno) nella quale su tre colonne, per ognuna delle 639 cifre possibili di reddito, si leggono: 1°) la cifra del reddito; 2°) la corrispondente aliquota d'imposta progressivamente e continuamente crescente tra i punti di riferi-



mento fissati nella legge all'art. 81; 3°) l'ammontare d'imposta già calcolata, dovuto dal contribuente per ogni cifra di reddito.

I punti su cui poteva vertere dissenso erano quelli estremi: l'1 % per il reddito di 600 lire imponibili ed il 25 % per il reddito di 500.000 lire.

Al disotto dell'1 % parve impossibile scendere; il reddito di 600 lire imponibili era depurato da spese, imposte, sovrainposte, quote di assicurazione, carichi di famiglia; per un impiegato, padre di famiglia con tre figli, corrispondeva ad uno stipendio di circa 3.500 lire. Chiedere a questi 6 lire di imposta non è eccessivo; chiedere meno, sarebbe stato un moltiplicare le quote minime, che non avrebbe francato neppure la spesa di esigere.

D'altro canto non parve nè prudente nè consigliabile esigere per i ricchi contribuenti i quali hanno 500.000 lire di reddito o più — 10.000.000 di patrimonio — un contributo superiore al 25 %. Pur riflettendo che la situazione determinata dalla guerra imponeva doveri specialissimi alle classi elevate e rendeva tollerabili imposte che prima sarebbero sembrate schiaccianti, non si poteva nello stesso interesse della finanza andare al di là di quel segno, oltre il quale sarebbe incominciata la emigrazione ed il consumo dei capitali e sarebbe cessato l'incentivo al risparmio. Un tale massimo assorbe, tenuto conto delle imposte e delle sovrimposte normali, più della metà del reddito totale: andare oltre equivaleva a mettersi sul piano inclinato della confisca; e confisca vuol dire distruzione del reddito e annientamento della base imponibile.

203. — Del progetto di legge Meda facevano parte essenziale due nuove imposte in aggiunta a quella complementare progressiva sul reddito. Di esse soltanto una aveva fisionomia autonoma, quella sul patrimonio; laddove l'imposta sugli aumenti di patrimonio era compenetrata nell'imposta progressiva sul reddito.

Già nel sistema vigente di imposta di ricchezza mobile alcuni guadagni patrimoniali sono tassati: i prezzi di avviamento delle aziende industriali e commerciali, i lucri di portafoglio per

il realizzo di titoli mobiliari, la plusvalenza nella vendita degli immobili. Sono tassati persino alcuni incrementi, come il sopraprezzo delle azioni, in cui ben difficilmente si potrebbe dal punto di vista economico riconoscere il carattere di reddito. Ma tale tassazione talvolta è erronea, sempre è frammentaria e dipende inoltre dall'avverarsi dell'intenzione del rivendere da parte di colui che ha acquistato una qualsiasi entità patrimoniale: intenzione soggettiva, non agevole ad appurarsi, la quale può dar luogo ad arbitrii di applicazione.

Il sistema creato nel progetto Meda escludeva non solo la tassazione frammentaria che si fa oggi in Italia per mezzo dell'imposta di ricchezza mobile, ma pure quella reale usata in alcuni paesi già prima della guerra sull'incremento di valore dei beni stabili. La tassazione reale presenta il difetto di non tener conto della situazione personale del contribuente, il quale gode dell'incremento e di essere periodica, il che vuol dire esatta a date fisse, per es., ogni quinquennio o decennio, così da colpire non soltanto l'incremento effettivamente verificatosi, ma anche quelli semplicemente latenti o potenziali a cui, col tempo, potrebbe succedere invece una diminuzione.

Il progetto Meda tende a togliere questi vizi escludendo completamente nell'applicazione dell'imposta normale tutti gli incrementi di valore delle cose mobili ed immobili, ad eccezione degli incrementi relativi a quelle cose le quali sono oggetto del commercio esercitato dal contribuente, i quali non sono vero incremento patrimoniale ma lucro ordinario del commercio. In tal modo escludevasi dalla normale la tassazione dei prezzi di avviamento dell'azienda perchè tale avviamento non è cosa la quale sia oggetto del commercio esercitato dal contribuente; escludevasi il sopraprezzo delle azioni perchè la società emittente non fa le azioni sue oggetto del suo commercio. Per contrapposto l'incremento patrimoniale da chiunque goduto, siano commercianti o privati, era sottoposto nel progetto alla imposta complementare sul reddito. Nè vi era contraddizione tra la esenzione degli incrementi patrimoniali dalla normale ed il loro assog-

gettamento alla complementare. Se la tassazione con l'imposta normale ad aliquota costante di un incremento di capitale fa doppio colla tassazione dell'aumento di reddito che già ha luogo con la medesima normale, la imposta complementare, la quale, per sua natura, è variabile di caso in caso e può talvolta non esistere, come ad es., per i redditi minimi e per i redditi degli enti morali e delle società commerciali, non dà luogo a capitalizzazione e quindi si può sostenere che l'aumento di valor capitale non fu mai soggetto alla imposta complementare medesima e conviene che lo sia in aggiunta alla tassazione dell'aumento di reddito.

Il progetto risolveva altresì il quesito della tassazione degli incrementi realizzati da capitale in funzione del tempo in cui essi si erano realizzati; perchè tutto l'ammontare di valore doveva essere aggiunto nell'anno in cui si realizzava al restante reddito del contribuente e l'insieme delle due parti, reddito ordinario e incremento di capitale, costituiva materia imponibile in quell'anno.

La misura dell'aliquota non si determinava però in ragione del totale di queste due parti ma in funzione di una somma determinata colla formula seguente:

$$\frac{a}{x} + b$$

nella quale  $a$  rappresenta l'ammontare della plusvalenza ottenuta,  $x$  il numero degli anni in cui la plusvalenza si ottenne e  $b$  l'ammontare di tutti gli altri redditi concorrenti a formare il reddito complessivo del contribuente.

In tal modo l'imposta complementare colpiva la plusvalenza realizzata e la colpiva in una volta sola, nell'anno in cui avveniva la realizzazione; ma la colpiva con un'aliquota crescente col crescere del reddito complessivo residuo ( $b$ ) del contribuente e col diminuire del tempo occorso ( $x$ ) a procacciare la plusvalenza. Il che è ragionevole, essendo tanto minore il sacrificio derivante dall'imposta quanto maggiore è il reddito del contribuente e quanto più il guadagno è rapidamente ottenuto.

In tal modo la tassazione dell'incremento di patrimonio aveva luogo non in guisa indipendente ma in occasione della tassazione personale sul reddito complessivo; quindi anche agli incrementi di patrimonio venivano applicate tutte quelle ragioni di detrazioni di debiti, di perdite e di carichi di famiglia che competevano al contribuente in sede di tassazione complementare sul reddito, nè si creava una figura di imposta speciale per una materia imponibile accidentale la quale in tanto poteva essere considerata tassabile in quanto in un dato momento aumentava la capacità contributiva totale del contribuente.

204. — Ebbe invece figura autonoma l'imposta sul patrimonio il cui scopo, così come fu osservato sopra (cfr. § 181) era quello di integrare l'imposta complementare progressiva sul reddito così come nel campo dell'imposta normale facevasi con la differenziazione delle aliquote in ragione dell'origine del reddito. Il sistema della differenziazione dell'aliquota, in ragione dell'origine del reddito, non aveva tuttavia potuto essere applicato alla tassazione complementare, oltre che per le ragioni già osservate, anche perchè esisteva notevole differenza fra il soggetto e l'oggetto di un'imposta generale sul reddito e quelli di un'imposta differenziale sui soli redditi di capitale.

V'era differenza rispetto al soggetto dell'imposta: laddove questo era la famiglia ai fini dell'imposta complementare sui redditi, perchè la famiglia si giova del complesso dei redditi dei suoi componenti e col crescere del numero di questi scema la sua capacità contributiva; il patrimonio spetta invece al singolo nè il cumulo ha ragione di essere di fronte ai patrimoni dei vari membri della famiglia i quali si tengono accuratamente separati.

Quanto all'oggetto dell'imposta, se era stato possibile colpire tanto i cittadini quanto gli stranieri residenti per il reddito ricavato da fonti estere, poichè dei redditi medesimi esisteva in Italia un indice, e cioè il consumo di esso; se era possibile rispetto a un'imposta partire da criteri indiziari, i soli i quali consentissero di tassare i redditi provenienti da fonti estere; come sarebbe



possibile risalire dagli indici della spesa per appartamento, domestici, vetture, al patrimonio posseduto all'estero? Quindi oggetto dell'imposta patrimoniale non potevano essere altro se non i beni esistenti nel regno. Chi dice patrimonio dice cosa materiale esistente in qualche luogo, mentalmente e fisicamente separabile dalla persona del proprietario; avente, a differenza del reddito, una vita a sè continuativa, anche dopo la cessazione della vita del suo proprietario. Chiaro è perciò che la pretesa di imporre su cose esistenti in territorio estero avrebbe condotto a non lievi difficoltà di rappresaglia e di duplicazione di imposta in confronto agli stati esteri. Per conseguenza l'imposta sul patrimonio colpiva le sole persone fisiche, salvo qualche eccezione che qui, per brevità, non si ricorda, cittadini e stranieri, sul patrimonio costituito da beni esistenti nello Stato.

205. — Tra i beni esistenti nello Stato non erano annoverati i titoli pubblici emessi dallo Stato e dichiarati esenti da ogni imposta presente e futura, temendosi, se ciò si fosse fatto, di sminuire troppo il credito dello Stato.

Con ciò si arrecava, in verità, una ferita assai grave alla generalità dell'imposta ed al suo buon assetto.

Esenti erano altresì tutte le cose incapaci di dare un vero e proprio reddito in denaro o in godimento a questo equivalente. Furono perciò esclusi dalla tassazione: la mobilia della casa di abitazione, i corredi nuziali, le collezioni di quadri, statue, porcellane, libri, stampe, medaglie ed altre cose simili, sempre che non fossero oggetto di commercio. Furono comprese invece le gemme, i gioielli, il vasellame e le posaterie d'oro e d'argento, i cavalli, le vetture a trazione animale e meccanica, considerando queste ultime cose come indici di consumo voluttuario di ricchezza.

Furono escluse alcune entità patrimoniali ancora in via di formazione o connesse col lavoro del contribuente, ad es., i valori capitali attuali delle rendite vitalizie temporanee, le quali abbiano origine da antecedenti prestazioni d'opera e ciò allo scopo di evi-

tare la tassazione delle pensioni di vecchiaia le quali in sostanza sono un salario differito e la cui tassazione sarebbe andata contro lo scopo della imposta che era quello di colpire i capitali. Furono esclusi perciò pure i valori di riscatto delle somme assicurate sulla vita dell'uomo, trattandosi di capitale in via di formazione e piuttosto da incoraggiarsi che non da assoggettarsi ad imposta.

Tutti i patrimoni netti da passività furono assoggettati all'imposta ad eccezione dei patrimoni non superiori alle 10.000 lire. La cifra di 10.000 lire fu assunta reputandosi uguale alla capitalizzazione al 5 % di quella somma di 500 lire la quale costituiva nell'imposta complementare sul reddito la quota di detrazione per ogni componente la famiglia. Ma anche nei casi in cui il patrimonio individuale superasse questa cifra il contribuente aveva diritto alla esenzione quando facesse parte di una famiglia esente dall'imposta complementare.

206. — Il patrimonio fu dichiarato soggetto ad un'aliquota costante dell'1 ‰ all'anno. L'aliquota fu deliberatamente stabilita in misura moderata sia perchè trattavasi di un'imposta avente il semplice intento di integrare l'imposta complementare sul reddito; sia perchè, se fosse stata stabilita un'aliquota più elevata, non si sarebbe raggiunto l'intento di fare un censimento dei patrimoni dei vivi allo scopo di giovarsene per l'applicazione dell'imposta successoria; essendo tanto maggiore il pericolo della frode fiscale quanto più l'aliquota aumenta.

L'aliquota fu ancora stabilita in misura costante senza alcuna progressività per due motivi; uno dei quali è contingente e si riferisce alla mancata tassazione dei titoli di stato dichiarati esenti da qualunque imposta presente e futura. Venuta meno una così larga parte della materia imponibile, non vi sarebbe stata la certezza di colpire con le aliquote più elevate i possessori dei maggiori patrimoni quando essi li avessero investiti in titoli di stato esenti. In secondo luogo il disegno di legge, a giustificare la costanza dell'aliquota dell'1 ‰ per tutti i patrimoni piccoli e grandi si richiamava alla legge statistica secondo cui un'imposta

proporzionale sul patrimonio funziona come se fosse un'imposta progressiva sul reddito; essendo che se i redditi crescono in proporzione geometrica per 2, i patrimoni corrispondenti crescono all'incirca in proporzione geometrica per 3 (1).

Il che vuol dire che un'imposta proporzionale sul patrimonio funziona come un'imposta progressiva in proporzione non al reddito del patrimonio stesso, ma all'intero reddito di capitale e di lavoro del contribuente. Questa legge trova la spiegazione nel fatto che, crescendo il patrimonio, diminuisce il bisogno di lavorare, finchè il reddito totale risulta in tutto o in gran parte costituito soltanto da redditi di capitale.

---

(1) RODOLFO BENINI, *Principi di statistica metodologica*, in « Biblioteca dell'economista », serie V; vol. XVIII, pp. 332-339.

## III. IL DECRETO LEGGE TEDESCO

207. Il decreto legge Tedesco del 24 novembre 1919. — 208. Abbandono dell'imposta patrimoniale, per evitare il doppio colla patrimoniale straordinaria, contemporaneamente istituita. — 209. La fusione dei redditi dominicale ed industriale dei terreni, richiesta dalle rappresentanze agrarie. Gradualità dell'applicazione del concetto. — 210. Le detrazioni per carichi di famiglia; i minimi esenti e le aliquote. — 211. La ristretta definizione della famiglia. — 212. Abbandono della ritenuta all'aliquota massima per i titoli al portatore e della tassazione indiziaria.

207. — Il disegno di legge Meda presentato alla camera dei deputati, più come iniziativa personale del ministro che come progetto fatto proprio dell'intero ministero di cui egli faceva parte, non ebbe seguito parlamentare. Caduto il ministero Boselli, neppure quello successivo Orlando riprese il problema ed è solo all'epoca della istituzione dell'imposta patrimoniale che il ministro delle finanze, Tedesco, riesuma il disegno di legge Meda e con alcune modificazioni lo trasforma in decreto legge 24 novembre 1919.

Ma a differenza della contemporanea imposta sul patrimonio, la quale entrò immediatamente in atto, il decreto di riforma delle imposte dirette fu dichiarato applicabile soltanto dal 1° gennaio 1921; e d'allora in poi con successivi provvedimenti veniva di volta in volta prorogato, sinchè non fu definitivamente messo nel nulla dai provvedimenti De Stefani.

Poichè tuttavia, il decreto legge Tedesco è un anello intermedio nella catena dei disegni di riforma, che furono gli antesignani dell'attuale riordinamento, giova indicare quali siano i punti essenziali per cui il decreto legge Tedesco si differenzia dal progetto Meda.

208. — Essenziale è la eliminazione della imposta sul patrimonio; parve nel momento in cui si decretava una imposta straordinaria progressiva sul patrimonio (cfr. sopra cap. IV) fosse



superflua una seconda imposta patrimoniale, sia pure mite, ad aliquota dell'1 ‰. È vero che erano istituti differenti, l'uno a tipo straordinario di leva sul patrimonio e l'altro integrativo in modo permanente dell'imposta complementare sul reddito. Ma già l'imposta straordinaria sul patrimonio erasi convertita in un'imposta a lunga durata di trenta e poi di venti anni, così che mal potevasi distinguere da un'imposta a carattere permanente. L'istituzione di una seconda imposta sul patrimonio sarebbe parsa un'inutile duplicazione, da rinviarsi al momento nel quale eventualmente l'imposta straordinaria avesse cessato di funzionare.

Rompevasi così subito l'armonia con cui la riforma delle imposte dirette era stata concepita. L'imposta ordinaria patrimoniale, nel disegno Meda, doveva servire soltanto a introdurre nella imposizione personale complementare quella differenziazione nel peso dell'imposta che ottenevasi nella imposta normale con la discriminazione delle aliquote a seconda dell'origine del reddito. La nuova straordinaria patrimoniale, per l'altezza e la progressività delle aliquote con cui essa era stata concepita, per il suo carattere di leva sulla ricchezza esistente, male potevasi considerare come un mero strumento integrativo di un'altra imposta.

209. — Il decreto Tedesco limitavasi perciò alla sostituzione delle tre imposte dirette colla imposta normale sul reddito ed alla istituzione di una nuova imposta complementare sui redditi.

Sul primo punto giova notare una differenza fondamentale nel trattamento dei redditi dei terreni. Il progetto Meda persuaso della difficoltà di poter censire nuovamente il reddito fondiario spettante ai titolari dei 7.100.000 articoli di ruolo esistenti in Italia aveva conservato per la categoria *A*<sup>3</sup> corrispondente all'antica imposta sui terreni il sistema di tassazione catastale reale, senza esenzione di minimi, ad aliquota costante. In categoria *B* e in categoria *C* si tassavano rispettivamente i redditi agrari ottenuti sia dai proprietari coltivatori dei terreni propri che dagli affittuari dei terreni altrui (*B*) ed i redditi dei mezzadri e altri

coloni parziari (categ. *C*). In queste categorie *B* e *C* il reddito agrario, considerato alla stregua di tutti i redditi industriali, godeva di esenzioni per i redditi minimi, di minorazione per i redditi mediocri e di diritto alla detrazione delle passività.

Il decreto legge Tedesco innovava profondamente sul sistema Meda e quindi anche su quello fino allora esistente. Considerava cioè tutto il reddito netto del terreno, sia quello spettante al proprietario sia quello agrario spettante all'imprenditore agricolo, come reddito di un'unica entità economica che è l'impresa agricola. Sopprimeva la distinzione tra tassazione fondiaria a mezzo della antica imposta dei terreni (nuova categ. *A*<sup>3</sup>) e tassazione agraria e riuniva il reddito dominicale insieme con quello agrario sia che il reddito fosse goduto congiuntamente dalla medesima persona, proprietario coltivatore dei terreni propri, o disgiuntamente da due persone, il proprietario e l'affittuario-coltivatore dei terreni altrui, e tutto lo collocava nella categoria *B* dei redditi industriali e commerciali, assimilandolo a questi completamente sia per quanto si riferisce ai minimi esenti, alla minorazione per i redditi mediocri ed alle detrazioni delle passività, ai redditi misti, alla produzione dei quali concorrono insieme i capitali e l'opera dell'uomo.

Il sistema implicava però l'immediata rivalutazione dei redditi dei terreni, impresa colossale, a cui il legislatore si era accinto con la legge del 1886 per la perequazione fondiaria, senza essere nel 1919 giunto neppure alla metà dell'opera intrapresa. È vero che del ritardo accagionavasi il metodo meticoloso e prudente con cui i terreni venivano dapprima misurati e in seguito stimati, particella per particella; reputavasi perciò che, quando la stima avvenisse alla pari degli altri redditi industriali sulla base di dichiarazioni dei contribuenti per ogni fondo agricolo, l'opera potesse essere condotta a termine assai più rapidamente per il numero grandemente minore dei fondi agricoli in confronto di quello delle particelle catastali e per la maggior capacità dei funzionari delle imposte dirette di accertare redditi di questa natura con metodi rapidi.

La fusione dei redditi dominicale ed agrario in un solo rispondeva ad una esigenza manifestata ripetutamente dalle rappresentanze agrarie le quali assai si lagnavano che nel sistema vigente ed ancora nel progetto di legge Meda, sebbene in misura più attenuata, permanesse una differenza accentuata di trattamento fra i redditi agrari ed i redditi industriali. Rati frontavano queste rappresentanze l'aliquota del 18 % portata dal progetto Meda per i redditi dominicali terrieri con quella del 15 % per i redditi industriali e più ancora l'aliquota complessiva del 54 % sul reddito dei terreni comprensiva della imposta di stato e della sovrimposta comunale e provinciale con quella analoga del 19,50 %, pur comprensiva di imposta di stato e di imposte locali per i redditi industriali (categoria *B*), e non sapevano vedere la ragione di così forte differenza per redditi i quali ambedue provenivano dall'esercizio di industrie agraria l'una e industriale l'altra.

È vero che l'altezza dell'aliquota dell'imposta sui terreni poteva spiegarsi colla tenuità dei redditi accertati in base agli antichi e nuovi catasti, cosicchè il 54 % dei terreni si riduceva di fatto sui redditi agrari effettivi a cifre ben minori; ma obbiettavano gli agrari che anche i redditi industriali sapevano sottrarsi, non forse con metodi uniformi e pubblici come quelli catastali, bensì con l'astuzia delle contrattazioni, ad un accertamento compiuto. Più ancora che la disuguaglianza nel trattamento fiscale presente, paventavano essi la disuguaglianza futura quando si fosse proceduto ad una rivalutazione dei redditi dominicali fondiari per mezzo del nuovo catasto. Chiedevano perciò gli agrari che il reddito dei terreni fosse assimilato completamente al reddito delle industrie e che, ponendosi termine alla distinzione tra reddito dominicale e reddito industriale, tutto il reddito netto della impresa agraria, considerato nella sua unità, fosse tassato come reddito misto insieme con quelli industriali e commerciali nella categoria *B*.

A questa richiesta degli agricoltori volle rendere ragione, forse senza meditare troppo sulle conseguenze della novità accolta, il decreto legge Tedesco. Ma non poté quel decreto dare

all'accoglimento immediata attuazione, poichè anche ai più frettolosi apparve evidente come non fosse possibile in un anno solo, dal 24 novembre 1919 al 31 dicembre 1920, aggiornare tutto il nuovo assetto dell'imposta sull'industria agraria, innovando in così breve spazio di tempo tutta la valutazione dei redditi dominicali e provvedendo alle nuove valutazioni dei redditi agrari che fino allora erano stati immuni dall'imposta. Perciò rinviò l'applicazione del nuovo sistema fino alla scadenza del quinquennio a decorrere dal 1° gennaio 1921. Per il primo quinquennio di applicazione del nuovo sistema i redditi dominicali fondiari avrebbero dovuto continuare ad essere tassati con l'antico catasto in categoria *A*<sup>3</sup> e si sarebbe iniziata la tassazione separata dei redditi agrari in categoria *B* e *C*. Passato il quinquennio ed effettuata la rivalutazione dei redditi terrieri dominicali ed agrari insieme, il nuovo sistema di collocazione nella categoria dei redditi industriali avrebbe avuto inizio.

210. — Nel congegno dell'imposta complementare il decreto legge Tedesco introduce alcune novità rispetto alle detrazioni ed alle esenzioni dall'imposta.

Rispetto alle detrazioni, laddove il disegno di legge Meda consentiva per ogni componente la famiglia, compreso nel novero il capo di essa, una detrazione fissa di lire 500, il decreto legge Tedesco ammette una detrazione di un trentesimo del reddito per ogni componente la famiglia, a condizione tuttavia che la somma detratta non scenda al di sotto di lire 600 nè salga oltre 1.500 lire. La ragione della variante sta in ciò che il minimo necessario alla esistenza non deve essere reputato fisso per tutti i contribuenti, sibbene variabile a seconda delle esigenze della condizione sociale e delle necessità di educazione e di istruzione, opportuna per non far discendere le nuove generazioni al disotto del livello toccato dalla generazione presente.

Rimasero invariate, salvo variazioni secondarie, le detrazioni e gli aggravi dovuti per il servizio militare, per condizione di celibato o di vedovanza senza prole. In relazione al mutamento



intervenuto nel modo di calcolare le detrazioni per carichi di famiglia, anche gli aggravi sui celibi e nubili, invece di essere fissi nella somma di lire 500, furono stabiliti nella proporzione del 20 % dell'ammontare della imposta dovuta, applicandosi soltanto sui redditi non inferiori a lire 6.000 invece che a 3.000.

Quando il decreto legge fu pubblicato la svalutazione monetaria aveva già cominciato a manifestarsi, obbligando il legislatore a mutare le cifre di redditi minimi da cui cominciava l'esenzione. Così laddove prima si parlava di esenzione dall'imposta complementare per i redditi netti non superiori a lire 1.200 e di imponibile non superiore a lire 600, il decreto legge Tedesco parla rispettivamente di lire 3.000 e di 1.500 lire.

Anche la scala delle aliquote fu dovuta mutare in corrispondenza della svalutazione monetaria e l'antica scala dall'1 al 25 %, per i redditi posti tra lire 600 e lire 500.000 ed oltre fu sostituita dalla scala medesima dall'1 al 25 %, per i redditi imponibili da lire 1.500 a lire 2.500.000 ed oltre.

211. — Ma la novità più importante forse introdotta nel disegno dell'imposta complementare sui redditi è quella relativa alla definizione della famiglia.

Laddove il disegno di legge Meda considerava come famiglia ogni riunione di persone fisiche non legate da vincoli di parentela o di affinità, purchè convivessero ed avessero in comune il lavoro ed il godimento di redditi o di lucri di qualsiasi specie, invece il decreto legge Tedesco considerava famiglia: il contribuente, la moglie di lui non separata legalmente ed effettivamente e quelle altre persone dei cui redditi il contribuente abbia la libera disponibilità, amministrazione o uso senza obbligo della resa dei conti.

Col disegno di legge Meda il concetto di famiglia veniva ad estendersi anche all'aggregazione di persone le quali insieme convivevano, avendo comunanza di lavoro, di beni e di redditi; la famiglia estendevasi perciò anche a comprendere quelle eventuali non numerose aggregazioni di parecchie famiglie conviventi

insieme sotto l'egida di un capo famiglia, talvolta allo scopo di esercitare un'industria o di coltivare terreni; si estendeva a comprendere anche le congregazioni religiose di fatto i cui membri economicamente non potevano essere considerati come indipendenti. Tutto ciò avrebbe recato difficoltà non lievi di accertamento della famiglia e soprattutto portato alla ingiustizia di collocare nelle categorie più elevate le grosse aggregazioni famigliari o religiose, con grave sperequazione in confronto alle famiglie piccole il cui reddito fosse delle medesime dimensioni.

Col decreto legge Tedesco si riduceva invece la famiglia alla concezione ordinaria della piccola famiglia composta dei genitori e dei figli che, pur essendo possessori di beni o redditi propri, per la minore età non ne hanno la disponibilità e questa spetta ai genitori.

La mutata concezione della famiglia ebbe influenza anche sulle detrazioni per carichi famigliari, poichè, laddove il disegno Meda doveva necessariamente ammettere la detrazione della quota fissa di lire 500, per ciascun componente la vasta famiglia ideata nel disegno medesimo, il decreto legge Tedesco ammise la detrazione soltanto per quelle persone le quali essendo unite da vincoli di parentela o affinità del contribuente avessero diritto agli alimenti secondo le disposizioni del codice civile e fosse dimostrato che effettivamente esercitassero il diritto medesimo.

212. — Rispetto ai metodi di accertamento dei redditi ai fini dell'imposta complementare, il decreto legge Tedesco lascia cadere l'istituto forse più caratteristico del disegno Meda che era quello dell'applicazione dell'aliquota massima del 25% sui dividendi, interessi e premi dei titoli nominativi o al portatore emessi dalle società anonime o in accomandita per azioni, dalle provincie, dai comuni e da altri enti, quando il detentore del titolo non avesse preferito denunziarli preventivamente all'ufficio erariale dell'imposta allo scopo di essere tassato sul loro ammontare insieme con tutti gli altri suoi redditi con l'aliquota propria del totale di essi.

Parve al governo che il sistema potesse intralciare la libera negoziazione dei titoli e cagionare un aumento di lavoro non irrilevante a carico degli uffici finanziari. Nulla fu sostituito al congegno ideato dal disegno Meda per indurre i possessori dei titoli a denunziarli ai fini dell'imposta sul reddito; ma conviene, per verità, ricordare che il contemporaneo decreto istitutivo della imposta complementare sul patrimonio annunciava, nel caso in cui si fosse, trascorso un anno dalla istituzione dell'imposta, constatato che i detentori di titoli al portatore non ottemperassero all'obbligo di denunziarli, la pubblicazione di un decreto reale il quale avrebbe reso obbligatoria la conversione generale dei titoli stessi in nominativi. Affermavasi già così la tendenza che più tardi prevalse, di cercare non solo per i titoli industriali, ma anche per i titoli pubblici di stato la salvezza contro la evasione dell'imposta nella universale nominatività obbligatoria.

Fidandosi appunto dei risultati di questa minaccia il decreto legge Tedesco lasciava cadere altresì un altro istituto che era regolato nel disegno Meda; quello della valutazione indiziaria, per cui, quando mancassero o fossero insufficienti gli elementi diretti di valutazione dei redditi, avevasi riguardo al valor locativo delle case di abitazioni, al valore di assicurazione del mobilio, nonchè ai domestici, ai cavalli, alle vetture a trazione animale e meccanica, e ad altri indizi dell'agiatezza del contribuente. Parve che di questo sussidio non abbisognasse più un'imposta la quale doveva trovare nella dichiarazione diretta dei contribuenti e nella minaccia della nominatività la certezza di scoprire tutta la materia imponibile.

## IV. IL DISEGNO DI LEGGE SOLERI

213. Rinvio dell'applicazione del decreto legge Tedesco; e progetti Schanzer e Soleri. — 214. Ritorno alla separazione dei redditi dominicale ed industriale della terra nel progetto Soleri; ed abolizione del metodo catastale per il reddito dominicale. — 215. Norme transitorie per la introduzione del metodo di tassazione sugli utili ripartiti per le società anonime; ed elevazione del minimo esente per i salari operai. — 216. Innovazioni nel regime delle detrazioni, dei minimi esenti e della scala delle aliquote in rapporto alla crescente svalutazione della lira.

213. — Al 1° gennaio 1921, data alla quale la sua applicazione era stata rimandata, l'amministrazione trovossi nella impossibilità di porre mano contemporaneamente all'organizzazione della nuova imposta patrimoniale straordinaria, all'avocazione dei profitti di guerra ed insieme al vasto riordinamento delle imposte dirette ordinato dal decreto legge Tedesco.

Già il ministro Schanzer aveva presentato nell'aprile 1920 al parlamento alcuni emendamenti, i quali però, per le vicende parlamentari non poterono neppure essere pubblicati nè formarono oggetto di pubblica discussione.

Più tardi il ministro delle finanze Soleri presentava il 25 novembre 1921 due disegni di legge: intitolato l'uno « Riforma delle imposte dirette sui redditi » (Camera dei deputati - - legislatura XXVI, sessione 1921 — Stampato n. 966); relativo l'altro al riordinamento della finanza locale.

Di questo ultimo che stralciava il secondo libro del disegno di legge Meda e del decreto legge Tedesco, ci occuperemo a suo luogo. Qui ricordiamo le variazioni principali che il disegno di legge Soleri apportò al riordinamento generale delle imposte dirette di stato ideate con le riforme Meda e Tedesco.

214. — La tassazione del reddito dei terreni forniva nuova materia di meditazione al ministro il quale rimaneva impressionato della gravità delle innovazioni introdotte col decreto legge



Tedesco riunendo insieme, sia pure a distanza di cinque anni, i redditi dominicali ed agrari dei terreni e tassandoli ambedue nella categoria *B* dei redditi misti di capitale e lavoro. Riconosceva il ministro il « pregio teorico di trattare le imprese agrarie alla pari di quelle industriali e commerciali, considerandone il reddito come incerto e variabile e come misto di capitale e lavoro », ma gli parve d'altro canto troppo audace la rinuncia ad un'imposta stabile e consolidata come quella dei terreni, gettando i proprietari fondiari in balia delle incertezze della valutazione mobiliare dei redditi; quindi proponeva di ritornare al sistema Meda della distinzione del reddito totale netto in due quote: l'una dominicale da tassarsi come reddito di capitale puro e l'altra industriale, da tassarsi come reddito misto di capitale e lavoro in categoria *B*, salvo per la parte goduta dai mezzadri ed altri coloni parziari, la quale continuava ad essere considerata come reddito di lavoro e perciò classificata in categoria *C*.

Tuttavia il ministro Soleri proponeva che, a togliere la spequazione nei metodi di valutazione del reddito dominicale dei terreni e dei redditi delle altre categorie, si dovesse, dopo un periodo transitorio di cinque anni decorrenti dal 1° gennaio 1923, procedere ad una rivalutazione generale dei redditi dei terreni sulla base dell'accertamento del valore locativo corrente dei fondi rustici.

Trattavasi cioè di continuare ad applicare il sistema del catasto per cinque anni passando poi in seguito ad un sistema nuovo di accertamento dei redditi dei fondi rustici sulla base dei fitti effettivi o presunti dei terreni colle detrazioni opportune per risalire dai fitti medesimi al reddito netto del proprietario. Era il preannuncio dell'abbandono netto del catasto per tutta la proprietà fondiaria conservando del sistema Tedesco il criterio di assoggettare i redditi dei terreni agli stessi metodi di valutazione usati per i metodi industriali, pur mantenendo la separazione tra il reddito dominicale e il reddito agrario industriale.

215. — Il disegno di legge Soleri manteneva invece la novità più importante introdotta dal progetto Meda per la tassazione dei redditi industriali che era la tassazione delle società anonime sugli utili erogati invece che in quelli prodotti. La novità aveva suscitato critiche molteplici le quali si appuntavano specialmente sulla sperequazione che per tal modo veniva a crearsi tra le società anonime tassate soltanto sugli utili erogati con esenzione degli utili mandati a riserva, laddove i contribuenti privati esercanti le medesime industrie e commerci continuavano ad essere tassati sugli utili prodotti. Ma il Soleri rifletteva che la eventuale sperequazione era compensata dal passaggio dei redditi delle società anonime dalla categoria *B* dei redditi misti a quella *A'* di capitale puro assoggettato ad aliquota più elevata: elevazione la quale giovava altresì alla finanza e la compensava del rischio di perdere, almeno in principio, parte della materia imponibile per la esenzione delle riserve.

Ad evitare però una perdita accidentale per la finanza dovuta alla circostanza che la prima attuazione del nuovo sistema avrebbe dovuto coincidere col periodo di massima depressione economica per le imprese azionarie verificatosi nel 1921 e nel 1922, si stabilì che per il primo anno le società anonime dovessero essere accertate sui risultati dell'ultimo bilancio chiuso anteriormente al 31 dicembre 1922 o sulla media di questo con quelli precedenti se la media dovesse dar luogo a risultati superiori.

Preoccupato altresì delle lagnanze sorte nel campo operaio per la minacciata tassazione dei salari, la quale avrebbe avuto luogo, a norma dei decreti Meda e Tedesco, ogni qual volta il reddito avesse superato la somma di lire 1.200 all'anno, il Soleri temperava la disposizione risuscitando la disposizione della circolare 6 novembre 1899 del ministro Carmine, la quale aveva limitato la tassabilità alle mercedi superiori alle lire 3,50 al giorno. Per tener conto della svalutazione monetaria, il Soleri proponeva che i redditi costituiti da salari corrisposti per prestazione di servizio manuale non dovessero essere soggetti ad imposta quando non eccedessero la misura di lire dieci per ogni

giornata lavorativa, ed i salari eccedenti da soli o in concorso di altri redditi tale misura avrebbero dovuto essere assoggettati all'imposta soltanto per la parte eccedente la cifra medesima.

216. — Nel campo della imposta complementare si innovava specialmente per quel che riguarda le detrazioni. A semplificazione dei metodi Meda e Tedesco, la detrazione per carico di famiglia era fissata in un trentesimo del reddito globale con un massimo di lire 1.000 per quota, quante erano le persone a carico del contribuente aventi diritto agli alimenti a tenore di legge. La persona del contribuente non doveva però essere considerata nel numero delle detrazioni. In tal maniera il contribuente scapolo o nubile non godeva di alcuna detrazione e pagava l'imposta per l'intero reddito a differenza del contribuente che avesse avuto carichi di famiglia.

A ciò si riduceva il complesso sistema di detrazione e di aggravii congegnati nei disegni precedenti. Reputossi cioè che non dovessero i celibi essere assoggettati ad un carico maggiore di quello che risultasse dalla mancata detrazione della quota per ogni membro di famiglia. Del pari sembrò che la grande riduzione dell'obbligo della durata del servizio militare e la estensione dell'obbligo di leva a tutti i cittadini fisicamente idonei alle armi facessero venir meno le ragioni dell'aggravio tributario su chi non avesse prestato il servizio militare, poichè tale aggravio avrebbe pesato quasi soltanto su cittadini afflitti da notevoli infermità, anomalie o deficienze fisiche capaci di menomarne la capacità di lavoro e di guadagno.

Trovatosi di fronte allo accentuarsi della svalutazione monetaria, il disegno di legge Soleri spingeva ancora più su il minimo da cui aveva inizio la tassazione, portandolo dalle 600 lire originarie del progetto Meda, e dalle 1.500 del decreto Tedesco alle 2.000 lire di reddito imponibile e dalle 1.200 del progetto Meda e 3000 del decreto Tedesco alle 4000 lire di reddito netto. I redditi cioè dovevano essere assoggettati ad imposta soltanto quando essi, al netto, ammontassero almeno a 4.000 lire oppure.

pur toccando queste, non raggiungessero 2.000 lire imponibili dopo le detrazioni per carichi di famiglia.

La scala dell'imposta veniva variata non nel senso di aumentare le aliquote che rimanevano ferme tra l'1 e il 25 %, laddove gli emendamenti Schanzer a cui sopra si è accennato giungevano al 30 %, ma nel senso di sostituire ad una scala di reddito tra 1.500 e 2.500 mila lire come era nel decreto Tedesco, una scala di reddito tra 2.000 e 1.500 mila lire. Il massimo cioè dell'imposta veniva toccato più presto di quello che non accadesse nel decreto Tedesco.

Col tener conto ancora che il disegno Soleri ripristinava il criterio di accertamento presuntivo istituito dal disegno Meda e soppresso da quello Tedesco si chiude il quadro delle più importanti modificazioni che le proposte Soleri facevano subire allo schema di riordinamento delle imposte dirette.

---



## CAPITOLO VII

### L'ATTUAZIONE DELLA RIFORMA TRIBUTARIA

217. — Il metodo frammentario di attuazione della riforma tributaria.

217. — Esiste una stretta interdipendenza fra i disegni di riforma che, da quello Meda in poi, il governo veniva elaborando e l'attuazione che a poco a poco fu fatta dei disegni medesimi. A tutti i governi parve impresa troppo audace e pericolosa sostituire di colpo al sistema vigente di tassazione un sistema ispirato a nuovi principii. Si temeva, e non a torto, che nel passaggio dal vecchio al nuovo sistema si verificasse una crisi nel gettito tributario; e pareva inopportuno che la crisi coincidesse con un momento di squilibrio nel bilancio statale, quando le spese ancora superavano di tanto le entrate. Perciò la riforma non si attua secondo uno schema compiuto; ma a spizzico, con ritorni e pentimenti, quasi senza un piano; ed a primo tratto pare si continui nel metodo empirico dei provvedimenti di fortuna, atti a riparare ad inconvenienti momentanei. I provvedimenti, che in questo capitolo verranno esposti, si distinguono però da quelli che furono sopra descritti (cfr. capitoli da primo a terzo e soprattutto il secondo) per ciò che essi si incastrano l'uno nell'altro e, se ognuno di essi sembra imperfetto, tutti insieme sono riusciti oramai a dare al sistema tributario italiano una struttura razionale, che è un perfezionamento di quella esistente prima della guerra, ed è ispirata sostanzialmente agli stessi principii i quali informano la presente legislazione dei paesi stranieri più progrediti in materia fiscale.

# I. NOMINATIVITÀ COATTA E NOMINATIVITÀ OBBLIGATORIA DEI TITOLI AL PORTATORE

218. L'imposta sui dividendi, interessi e premi dei titoli diversi da quelli dello Stato. Da imposta generale si trasforma in tributo particolare sui titoli al portatore. Suo scopo di incitamento alla conversione dei titoli al nome. — 219. Difficoltà per raggiungere lo scopo. Precedente della imposta differenziale di negoziazione dei titoli. — 220. Estensione del metodo all'imposta sui dividendi ed interessi, portata dal 5 al 15%. — 221. Facilitazioni al trapasso dei titoli dalla forma al portatore a quella nominativa e viceversa. — 222. Mutamento di indirizzo: dalla nominatività forzata a quella obbligatoria. Si comincia per le azioni di banche. — 223. Il disegno di legge per la nominatività obbligatoria generale. — 224. La controversia dibattuta intorno agli inconvenienti economici della nominatività obbligatoria. — 225. Le difficoltà tecniche della nominatività. — 226. Lo scopo fiscale residuo della nominatività e condizioni del suo successo. — 227. Tentativi di attuazione della legge 24 settembre 1920; rinvii ripetuti; disegno di legge Bertone per la scelta tra nominatività e pagamento di un tributo del 15% anche per i titoli di stato. — 228. Il ministro De Stefani abroga la legge della nominatività obbligatoria. — 229. Restrizioni alla facilità di conversione al nome e riconversione al portatore. — 230. Abrogazione dell'obbligo di far godere ai possessori dei titoli al nome il vantaggio della minore imposta di negoziazione.

218. — Il primo passo concreto sulla via del riordinamento razionale del nostro sistema tributario può dirsi sia stato mosso con l'imposta sui dividendi, interessi e premi dei titoli emessi da società ed altri enti istituito con lo stesso decreto del 17 novembre 1918, n. 1835 da cui nacque la vecchia ed ora abolita imposta complementare (cfr. §§ 54 a 56).

Il decreto faceva obbligo alle società anonime e in accomandita per azioni aventi sede nel regno, alle provincie, ai comuni ed agli altri enti che avessero emesso titoli nominativi o al portatore di corrispondere una imposta straordinaria del 2% sui dividendi, interessi o premi risultanti dai bilanci chiusi entro l'anno 1919 o in tale anno scaduti, rivalendosene mediante ritenuta nel pagamento dei dividendi, interessi e premi medesimi.

Un anno dopo il decreto legge 24 novembre 1919, n. 2166 aumentava l'imposta dal 2 al 5% per i dividendi gli interessi

o i premi risultanti dai bilanci chiusi negli anni successivi al 1919. L'aumento però era decretato soltanto per i titoli al portatore ed aveva subito effetto per i bilanci che si dovevano chiudere dopo il 26 novembre 1919, data della pubblicazione del decreto.

Il decreto del 1919 trasformava così del tutto lo scopo dell'imposta. Da imposta generale la quale, in aggiunta alle imposte ordinarie sui redditi, nuovamente colpiva la medesima materia imponibile ed era perciò solo un caso nuovo di quel florilegio di imposte aventi nomi diversi e cadenti sul medesimo oggetto, che fu descritto nel capitolo secondo di questo volume, il decreto 24 novembre 1919 faceva sorgere un istituto singolare di tributo differenziale sui redditi dei soli titoli al portatore, con esenzione dei titoli nominativi.

L'imposta diventava quasi volontaria, essendo libero il possessore di inscrivere i propri titoli al nome e non pagare il tributo ovvero tenerli al portatore assoggettandosi ad esso; ed aveva chiaramente lo scopo non di fornire un'entrata vera e propria allo Stato ma di interessare i possessori di titoli mobiliari a inscriverli al nome per non pagare l'imposta. Era un tentativo di iniziare quella trasformazione dei titoli al portatore in nominativi la quale avrebbe dovuto agevolare alla finanza la conoscenza dei redditi e dei patrimoni mobiliari dei contribuenti, sì da poterli assoggettare alle imposte di carattere personale vigenti in quel tempo, come la straordinaria sul patrimonio e la successoria ed a quelle che avrebbero dovuto essere istituite tra breve, come la complementare sui redditi.

219. — Ben presto parve che l'intento non sarebbe stato raggiunto sia perchè l'aliquota dell'imposta fissata nel 5 % non era premio sufficiente alle iscrizioni al nome; e sia perchè l'imposta era legalmente dovuta dagli enti emittenti i titoli con facoltà ma senza obbligo di rivalsa verso i portatori. Per lo più gli enti non esercitavano la rivalsa sui portatori o perchè, trattandosi di obbligazioni ed altri titoli a reddito fisso, gli enti avevano assunto l'obbligo verso i detentori all'epoca dell'emissione di pagare gli

interessi al netto o perchè, trattandosi di azioni, la rivalsa appariva superflua nei rapporti tra società ed azionisti. Mancavano perciò negli obbligazionisti ed azionisti la sensazione dell'onere dell'imposta e l'interesse a fare iscriverne al nome i titoli per sfuggirvi.

In altro campo, quello della tassa di negoziazione sulle azioni ed obbligazioni emesse dalle società commerciali e dalle società civili, considerate nell'art. 229 del codice di commercio o sulle quote o carature, comunque denominate, delle società in accomandita semplice, il decreto luogotenenziale del 27 febbraio 1919, n. 300, mentre elevava l'aliquota dell'imposta al 2 ‰ sul valore venale dei titoli nominativi ed al 3,50 ‰ su quello dei titoli al portatore, obbligava le società emittenti a devolvere la differenza in meno pagata a titolo di tassa di negoziazione sui titoli nominativi in confronto di quelli al portatore a beneficio di coloro ai quali detti titoli erano intestati. Le società dovevano ogni anno dimostrare che effettivamente soltanto i possessori dei titoli nominativi avevano usufruito della minore aliquota di tassa presentando un'apposita dichiarazione, autenticata da notaio e ricavata dai libri sociali, nella quale si doveva attestare che, nel reparto degli utili, ai titoli nominativi, oltre l'interesse o dividendo pagato anche ai titoli al portatore, era stato bonificato agli azionisti l'ammontare della differenza tra le due aliquote della tassa di negoziazione.

In seguito, quando, in virtù della legge 20 agosto 1921, n. 1178, le aliquote della tassa di negoziazione vennero elevate al 2,40 ‰ per i titoli nominativi ed al 4,20 per i titoli al portatore, una circolare ministeriale 31 maggio 1922 stabiliva che ai possessori dei titoli nominativi doveva essere assegnato come super-dividendo o super-interesse, la differenza di tassa in ragione di lire 1,80 ‰ sul valore venale dei titoli stessi. Poichè però le obbligazioni emesse dalle provincie, dai comuni e dagli altri enti morali erano assoggettate ad un'unica aliquota dell'1,50 ‰, portata al 2,325 ‰ in virtù di aggiunte di decimi e di addizionali per il terremoto e per i mutilati, per questi non si fece obbligo del versamento della differenza agli obbligazionisti.



Era evidente lo scopo del legislatore nell'obbligare le società al versamento di un super-interesse o super-dividendo a favore dei portatori di azioni nominative di società commerciali: portare a conoscenza diretta degli azionisti, mercè un vantaggio tangibile, l'opportunità di convertire i loro titoli dalla forma al portatore a quella nominativa. Una differenza dell'1,80 % del valore venale del titolo corrispondeva ad un super-interesse o super-dividendo del 0,18 % all'anno sul valore corrente dei titoli, e non era beneficio spregevole.

220. — Il decreto legge del 22 aprile del 1920, n. 496, volle estendere il sistema già accolto per la tassa di negoziazione anche all'imposta sui dividendi, interessi e premi, e così mentre elevava l'aliquota dell'imposta dal 5 al 15 % e cresceva notevolmente la differenza di reddito a favore dei titoli nominativi, dichiarava che l'imposta medesima del 15 %, sebbene pagata dagli enti e società emittenti il titolo, dovesse gravare sui portatori dei titoli e faceva perciò obbligo alle società ed agli enti emittenti nonostante qualsiasi patto in contrario di esercitare la rivalsa dell'imposta sui possessori dei titoli al portatore. L'aumento dell'aliquota dal 5 al 15 % aveva luogo soltanto per i dividendi risultanti da bilanci chiusi dopo la data di pubblicazione del decreto e per gli interessi e premi di obbligazioni aveva soltanto luogo a partire dall'interesse e premi pagabili dopo la data predetta; ma l'obbligo della rivalsa fu dichiarato anche per l'imposta del 5 %, che fino a quelle date rimaneva in vigore.

Le norme relative alla tassa di negoziazione, implicanti l'obbligo di un pagamento di un super-interesse o super-dividendo a favore dei titoli nominativi, congiunte con quelle dell'imposta sugli interessi e dividendi, ridotta ad una trattenuta del 15 % sui soli interessi e dividendi di titoli al portatore, volevano attuare un sistema che si può chiamare della nominatività forzata dei titoli mobiliari, nominatività cioè a cui i portatori non sono obbligati per legge ma sono indotti dalla minaccia grave di una falcidia differenziale sui loro redditi quando volessero mantenere

i loro titoli al portatore, falcidia che in complesso, tenuto conto di amendue i balzelli, non poteva essere valutata a meno del 18,60 % sul reddito.

221. — Il sistema creato dai decreti sopracitati ebbe subito risultati cospicui. In gran numero i portatori di titoli mobiliari si affrettarono, per non pagare un'imposta così gravosa, a convertire i loro titoli al nome, e specialmente così fecero i portatori, i quali non avevano bisogno di negoziare frequentemente i loro titoli o di depositarli presso istituti di credito per ottenere anticipazioni di prestiti.

Di una difficoltà cominciarono tuttavia subito a lagnarsi i portatori di titoli e fu quella dell'impedimento frapposto dal loro carattere nominativo alla facile negoziabilità; e si invocarono provvidenze allo scopo di agevolare il passaggio dei titoli dal venditore al compratore. Soprattutto per i piccoli possessori di titoli era massimo il vantaggio della conversione al nome, perchè essi si sottraevano a due imposte gravose per assoggettarsi eventualmente, quando non ne fossero per lo più esenti, a imposte personali ad aliquote assai più tenui; ma in particolar modo ad essi riusciva gravoso recarsi personalmente ad apporre la firma sui libri sociali o procurarsi quei documenti notarili od altri che erano richiesti dagli enti emittenti per la trasmissione del titolo da una persona all'altra.

A queste lagnanze cercò di ovviare l'amministrazione consentendo ad esempio, con circolare 24 agosto 1920, n. 9307, che per le cartelle emesse dagli istituti di credito fondiario potesse essere considerato equivalente alla effettiva nominatività delle cartelle anche il deposito delle cartelle al portatore presso l'istituto emittente, con l'emissione di un certificato nominativo di deposito: richiedevasi soltanto che il deposito fosse durato ininterrottamente per l'intero periodo al quale il tagliando di interesse si riferiva.

Consentì ancora l'amministrazione che la conversione al nome del titolo potesse essere fatta fino all'ultimo giorno prima

dell'approvazione del bilancio e una circolare 16 marzo 1921, n. 3390, ammise che potessero essere considerate come nominative le azioni per le quali alla data di approvazione del bilancio fosse stata presentata dagli azionisti insieme con i titoli la domanda di conversione e la società avesse provveduto alla iscrizione nel registro dei soci. Ciò anche se i titoli non fossero stati materialmente distrutti purchè fosse stato iscritto su di essi il nome dell'intestatario entro dieci giorni dalla data di approvazione del bilancio.

Potevano quindi i portatori di titoli attendere fino al momento dell'approvazione del bilancio a chiedere la conversione al nome dei loro titoli e potevano, magari appena approvato il bilancio, richiedere nuovamente che gli stessi loro titoli sui quali ancora non era stato iscritto il loro nome, non essendo passati i dieci dalla data di approvazione del bilancio, fossero loro riconsegnati nella originaria forma al portatore.

Il che era logico, in quanto l'imposta del 15 % non aveva per iscopo, come è stato osservato sopra, di dare alla finanza un gettito fiscale, ma unicamente di fare ad essa conoscere il nome dei possessori dei titoli e l'intento si otteneva anche se il deposito dei titoli fosse stato eseguito per un giorno solo, prima della approvazione del bilancio delle società emittenti. Poteva invero la finanza conoscere così i nomi ed i redditi degli azionisti ed assoggettarli alle eventuali imposte personali.

222. — Il congegno per tal modo creato subi ben presto una profonda deviazione quando il legislatore, abbandonando la via della nominatività forzata, parve incamminarsi decisamente su quella della nominatività obbligatoria. Cominciò lo stesso compilatore del decreto del 22 aprile 1920 che elevava l'imposta dal 5 al 15 % per i titoli al portatore ad affermare invece il principio della nominatività obbligatoria per talune categorie particolari di azioni e cioè per quelle emesse da società anonime ed in accomandita per azioni esercenti l'industria del credito. Quel decreto fece obbligo ai portatori di chiederne senz'altro la con-

versione al nome non oltre il 31 luglio 1920 ed ordinò che sulle azioni al portatore per le quali non fosse stata, alla data indicata, chiesta la conversione al nome, non potessero essere pagati interessi, dividendi o premi di sorta alcuna. Comminò ancora quel decreto agli enti emittenti che contravvenissero alla norma una multa pari al valore corrente del titolo o a venti volte il reddito corrisposto se la somma così risultante superasse il valore corrente del titolo stesso.

La ragione di distinguere dai titoli al portatore in generale, ai quali era concesso di sopravvivere quando si adattassero a pagare una imposta del 15 %, le azioni emesse dalle società esercenti l'industria del credito, per cui facevasi obbligo assoluto di conversione al nome entro brevissimo termine, consisteva forse in un avvenimento verificatosi poco tempo prima e conosciuto sotto il nome di « scalata alle banche ».

Alcuni gruppi di industriali genovesi gli uni e torinesi gli altri avevano tentato invero, acquistando sul mercato azioni a prezzi crescenti, di diventare padroni dell'assemblea generale degli azionisti ed, attraverso ad essa, dei consigli di amministrazione delle due massime banche ordinarie italiane, la Banca Commerciale Italiana ed il Credito Italiano. Era parso tale movimento pericoloso, in quanto avrebbe portato alla presidenza delle due banche i rappresentanti dei clienti delle banche stesse. Industriali e commercianti, invece di piatire sconti da consigli di amministrazione indipendenti, tutori esclusivi degli interessi dei depositanti, avrebbero potuto disporre dei cospicui depositi dei due istituti, contravvenendo alle norme di rigida prudenza bancaria e determinando dubbi nei depositanti e diminuzione di depositi accorrenti alle pubbliche banche.

Parve perciò buon consiglio di istituire per le sole azioni degli istituti di credito l'obbligo della nominatività cosicchè gli amministratori potessero, giorno per giorno, conoscere i nomi dei vecchi azionisti venditori di azioni e quelli dei nuovi che ad essi subentravano; sì da essere posti sull'avviso intorno ai tentativi che da qualche gruppo potente di industriali si facessero



per impadronirsi alla sprovvista di una forte quota delle azioni sociali. Volevasi in tal modo raggiungere l'intento di ostacolare l'estrema mobilità alle azioni bancarie, reputando fosse utile la formazione di un ceto affezionato di azionisti i quali conservassero per lungo tempo il possesso delle azioni bancarie ed affiancassero col loro consenso l'opera degli amministratori.

Reputavasi doversi additare ad esempio delle altre banche la condotta degli azionisti della Banca d'Italia, i quali avevano sempre dovuto tenere al nome le loro azioni, per non essere mai stato richiesto dal consiglio di amministrazione il pagamento degli ultimi due decimi del capitale nominale delle azioni, sicchè, non essendo liberate, le azioni della Banca d'Italia avevano dovuto, in ubbidienza al Codice di Commercio, continuare ad avere la forma di certificato provvisorio nominativo.

Non si può affermare che le speranze dovessero essere coronate dal successo della esperienza, poichè è probabile che gli assalitori delle banche, anche in regime di nominatività obbligatoria, avrebbero saputo muovere le loro file senza troppo rumore esterno quando fossero stati aiutati dalla buona volontà degli azionisti vecchi di sbarazzarsi delle azioni possedute ad un prezzo conveniente. L'assalto alle banche era stato favorito dall'aumento di prezzo delle azioni, che aveva consigliato ai detentori di venderle; ed era accaduto probabilmente che coloro, i quali poi si lagnarono degli assalti, fossero stati tra i primi a vendere le proprie azioni nella speranza di poterle ricomprare dai cosiddetti assalitori ad un prezzo più basso. Nè la fiducia degli azionisti si acquista coll'obbligo fatto dalla legge di conservare i titoli al nome; ma si basa più volentieri sulla buona amministrazione e sulla persuasione della convenienza di tenere i titoli, persuasione che è data soltanto dalla saggezza della amministrazione. Questa è la vera ragione per la quale le azioni della Banca d'Italia stessa sono gelosamente custodite dai possessori e lo sarebbero anche se esse avessero la forma al portatore.

223. — Il decreto avrebbe dovuto essere attuato entro il 31 luglio 1920; quando, venuto al potere il gabinetto dell'onorevole Giolitti, questo presentava al parlamento nel giugno 1920 un progetto di legge, il quale ordinava la conversione al nome di tutti i titoli pubblici e privati. Nell'attesa dell'approvazione del più ampio principio, un decreto legge 22 luglio 1920, n. 1092 sospendeva l'applicazione della conversione al nome dei titoli bancari, attendendo che si potesse disciplinare la conversione al nome di tutti i titoli e quindi anche di quelli emessi dalle società esercenti l'industria del credito.

La discussione alla Camera ed al Senato nel disegno di legge per la nominatività obbligatoria di tutti i titoli fu rapidissima. Giova ricordare che il disegno di legge ordinava la conversione al nome non solo dei titoli al portatore emessi dalle società per azioni e da qualsiasi altro ente, ma anche di quelli emessi dallo stato, dalle provincie e dai comuni, e persino dei depositi vincolati a termine fisso. Facevasi eccezione soltanto per i buoni del tesoro, per i depositi a risparmio e per i depositi in conto corrente ed a vista.

Ad evitare che le preferenze del pubblico italiano si volgessero ai titoli al portatore stranieri, il disegno di legge triplicava la tassa prescritta per i titoli medesimi (T. U. 6 gennaio 1918, n. 135 delle leggi sul bollo, art. 166, nn. 1 e 2 della tariffa generale, allegato A). La tassa veniva triplicata soltanto per i titoli esteri al portatore, mentre rimaneva invariata quella sui titoli nominativi.

224. — A nulla valsero, in ambo i rami del parlamento, i richiami di coloro i quali, pur ritenendo che la obbligatorietà della conversione al nome si imponesse dal punto di vista fiscale allo scopo di conoscere i contribuenti assoggettati ai gradini più elevati dell'imposta patrimoniale e di quella successoria e sul reddito, segnalavano il costo economico e sociale della conversione.

Vana la speranza di riuscire colla nominatività obbligatoria a diminuire la speculazione sui titoli pubblici ed a moralizzare

le assemblee delle società anonime. La speculazione ha un intento economico ed è necessaria allo scopo di portare i titoli nuovi a conoscenza del pubblico. La nominatività obbligatoria, rendendo più difficili le contrattazioni e specialmente i riporti, avrebbe reso più ardua la funzione delle banche e degli intermediari speculatori, i quali acquistano i titoli di nuova emissione conservandoli fino a quando essi siano divenuti noti ed accettati al pubblico dei risparmiatori. Per far ciò essi abbisognano di poter facilmente negoziare il titolo, riportarlo, ottenere su di esso anticipazioni, venderlo e ricomprarlo quante volte occorra per crearvi intorno un mercato.

La speculazione ha altresì una funzione di prim'ordine, rispetto ai titoli, i quali meritano di essere screditati per le cattive condizioni del bilancio dell'ente che li ha emessi o la cattiva amministrazione dei dirigenti. Giova consentire che gli speculatori vendano i titoli che non posseggono allo scopo di premere sui prezzi così da poterli ricomprare a condizioni più favorevoli. Essi speculano a loro rischio e perdono se le loro previsioni sono infondate; laddove, se sono fondate, l'azione risulta benefica alla collettività, avvertendo i risparmiatori degli errori e delle colpe di coloro che amministrano il loro risparmio e mettendoli all'erta per tempo intorno alla convenienza di vendere i titoli posseduti.

Neppure era ragionevole la speranza di moralizzare le assemblee degli azionisti delle società anonime, impedendo accaparramenti delle azioni da parte di gruppi o banche. La esperienza del passato dimostrava la impossibilità di impedire che i titoli fossero accaparrati ossia acquistati da coloro che vi avevano interesse, se gli azionisti si curavano così poco della cosa loro da affidare la propria rappresentanza a chi perseguiva fini diversi da quelli della maggioranza degli azionisti stessi. Assurdo perciò voler risolvere con un congegno tecnico come quello della nominatività obbligatoria un problema che essenzialmente è di educazione economica degli azionisti.

In un paese bisognoso di introdurre capitali dall'estero, la

nominatività obbligatoria avrebbe ostacolato la importazione di capitali, poichè i risparmiatori avendo la scelta tra i diversi paesi, avrebbero preferito quelli in cui il sistema dei titoli al portatore è conservato. E già vedevansi paesi, come l'Inghilterra, dove prima della guerra erano conosciuti, per volontà degli interessati, quasi soltanto i titoli nominativi, cominciare ad introdurre i titoli al portatore appena la necessità della condotta della guerra obbligarono a fare ricorso ai capitali stranieri.

Per l'Italia in particolar modo non poteva essere dimenticato un fattore di grande momento che era la esistenza della sede del capo supremo della cattolicità. La sede romana fu sempre in passato ragione di attrattiva di capitali esteri, di cui una parte non irrilevante impiegavasi in titoli pubblici italiani. Questi investimenti, come pure quelli delle donazioni fiduciarie fatte dai fedeli al clero, sarebbero venuti meno nel momento in cui i titoli italiani avrebbero dovuto assumere la forma del titolo nominativo. Non essendo invero gli enti ecclesiastici aboliti capaci di possedere e non avendo convenienza quelli conservati a mettere in evidenza il loro patrimonio sociale per vederlo falcidiato e spesso annullato dalla quota di concorso e dalle altre imposte cadenti sui redditi ecclesiastici, i titoli nominativi avrebbero dovuto essere intestati al nome degli investiti *pro tempore* del beneficio ecclesiastico o dei membri degli ordini religiosi. E poichè questi sarebbero stati di grave età, la prudenza non consigliando la iscrizione al nome di giovani ecclesiastici, la imposta successoria, che, con legge contemporanea a quella della nominatività, era stata innalzata a limiti confiscatori, avrebbe, in due o tre trapassi, il che vuol dire in un volgere brevissimo di tempo, non superiore ad un ventennio, devoluto allo Stato l'intero patrimonio degli enti ecclesiastici. Non potendo questi assoggettarsi a tale rischio, la nominatività obbligatoria avrebbe provocato il trasferimento all'estero di cospicui patrimoni.

225. — Colla introduzione della nominatività bisognava tenere conto ancora di un altro fattore di ordine sociale. Nel con-



tinente di Europa il titolo al portatore era stato il pioniere degli investimenti mobiliari, massimamente tra le classi medie ed in Francia tra le classi operaie e contadine. I titoli nominativi di debito pubblico usavano essere collocati soltanto nella aristocrazia e l'alta borghesia ed anche così stavano le cose in Inghilterra prima dello scoppio della guerra mondiale. Il titolo al portatore, facilitando le trasmissioni, mantenendo il segreto intorno ai patrimoni privati, consentendo ai genitori medesimi di fare risparmi senza porli a conoscenza dei famigliari, aveva incoraggiato grandemente la popolarità degli investimenti mobiliari.

Sarebbe stato necessario studiare se la nominatività obbligatoria poteva conciliarsi con quelle condizioni di rapidità e facilità nella trasmissione e segretezza negli investimenti che avevano creato la clientela dei titoli al portatore. Gli esempi stranieri poco giovavano all'uopo, poichè i titoli nord-americani non potevano considerarsi sul serio titoli al portatore essendo trasmissibili con girata in bianco; e per quelli inglesi, che sono realmente nominativi, le difficoltà della trasmissione avevano potuto essere vinte solo in seguito ad una perfetta organizzazione di borsa e di banca, la quale aveva richiesto forse un centinaio di anni per la sua elaborazione. L'esperienza italiana dei trasferimenti dei titoli nominativi di debito pubblico era poco incoraggiante, poichè il tempo minimo per una trasmissione nella quale il venditore fosse perfetto soggetto di diritto e nessun vincolo esistesse sul titolo, richiedeva un minimo di sessanta giorni; e se qualche difficoltà o complicazione insorgeva il tempo necessario poteva giungere ad anni.

226. — Il vantaggio unico della nominatività obbligatoria era dunque quello della conoscenza dei redditi e dei patrimoni dei contribuenti, allo scopo di assidere con giustizia la distribuzione delle imposte personali a tipo progressivo. Se le imposte fossero tutte a tipo proporzionale costante, la conoscenza del nome dei possessori dei valori mobiliari sarebbe stata inutile, poichè l'imposta proporzionale può sempre, con tutta facilità,

essere riscossa col metodo sicurissimo della ritenuta diretta o della tassazione degli enti emittenti, salvo rivalsa sui detentori dei titoli.

La progressività e specialmente la accentuata progressività delle imposte patrimoniali e successorie e di quella progettata sul reddito rendevano invece necessaria la conoscenza dei nomi dei contribuenti allo scopo di conoscere i redditi o i patrimoni complessivi da assoggettare al tributo. Poichè l'altezza delle aliquote incoraggiava maggiori fortune all'evasione, nuovi accorgimenti facevano d'uopo allo scopo di conoscere l'ammontare e la composizione delle grandi fortune.

La nominatività obbligatoria per poter dare i desiderati frutti di conoscenza dei contribuenti, richiedeva la istituzione di uno schedario centrale da istituirsi presso il ministero delle finanze a cui avrebbero dovuto pervenire le indicazioni inviate dagli enti e società emittenti sui titoli posseduti dai singoli contribuenti, e quelle altre che si fossero potute raccogliere delle loro proprietà mobiliari ed immobiliari. Ogni schedina di nuova intestazione di titoli di proprietà avrebbe dovuto essere trasmessa all'ufficio centrale, il quale ne avrebbe curata la collocazione in un grande casellario per ordine alfabetico al nome dei singoli intestatari. Funzionari appositi avrebbero dovuto di mano in mano scaricare gli antichi intestatari e caricare i nuovi intestatari. Tutto ciò avrebbe dovuto essere fatto con sicurezza e rapidità allo scopo di avere ad una certa data fissa dell'anno la fotografia compiuta della distribuzione della ricchezza nazionale. Nella compilazione e nella tenuta in perfetto ordine dello schedario sarebbe stato necessario evitare gli errori di omonimia e i conflitti tra l'amministrazione, persuasa di avere identificato il possesso di certi titoli e di certe proprietà presso taluni contribuenti ed il contribuente medesimo affermando di non avere mai posseduto tali titoli o proprietà.

Proponevasi da taluno ad evitare errori di omonimia che ad ogni contribuente fosse assegnata una tessera con un numero d'ordine progressivo nazionale, il quale numero d'ordine avrebbe

dovuto essere citato dai notai, dagli agenti di cambio e dai pubblici ufficiali incaricati di autenticare le firme o di ricevere gli atti di trasmissione di beni mobili ed immobili e di titoli di qualunque specie. Ma non erano da tacere le possibilità di errori nella trascrizione dei numeri.

Eppure senza la costituzione di uno schedario nazionale lo scopo della nominatività non sarebbe stato raggiunto. Non sarebbero bastati nemmeno gli schedari per provincia o per distretto di agenzia d'imposte, poichè i contribuenti avrebbero potuto domiciliare il possesso dei loro titoli artificiosamente in parecchie agenzie diverse allo scopo di essere assoggettati disgiuntamente ad imposta su frazioni del totale del loro reddito e patrimonio, così da essere esenti dall'imposta o assoggettati ad aliquote minori di quella giustamente ad essi attribuita.

Nei paesi dove le imposte personali e progressive sono usate da tempo, l'accertamento dei redditi dipende, in gran parte, dalla dichiarazione spontanea del contribuente, il quale può temere che l'amministrazione finanziaria da scandagli fatti occasionalmente riesca a conoscere il possesso di titoli non denunziati. Forse questo degli scandagli occasionali fatti dalla finanza, senza ordine prefisso sulle liste degli azionisti e degli obbligazionisti inviate dalle società emittenti avrebbe finito per essere praticamente il solo metodo consigliabile per trarre qualche frutto dalla nominatività.

227. — La legge approvata il 24 settembre 1920, n. 1297, rinviava l'applicazione della nominatività obbligatoria a quando il governo del Re avesse provveduto alla compilazione di un regolamento per la rapida ed economica conversione e trasmissione dei titoli nominativi ed ordinava che il governo a tale regolamento procedesse dopo aver sentito una commissione composta di tre deputati e tre senatori designati rispettivamente dalla giunta generale del bilancio della Camera e dalla commissione di finanza del Senato.

Con regio decreto 9 giugno 1921, n. 834, furono infatti dettate le norme circa la conversione in nominativi dei titoli al porta-

tore emessi dalle provincie, dai comuni, dalle società per azioni e da qualsiasi altro ente; non ancora dunque regolava la materia della conversione e trasmissione dei titoli di stato.

Contro il regolamento per i titoli privati insorgevano subito vivacissime le critiche. Il momento psicologico era mutato già; la legislazione confiscatrice del 1920, di cui la legge sulla nominatività era uno dei cardini essenziali, incontrava resistenze sempre più vive, sicchè il governo succeduto a quello dell'onorevole Giolitti, con decreto legge 21 agosto 1921, n. 1235, sospendeva l'applicazione del regolamento 9 giugno per i titoli privati.

La sospensione preludeva alla definitiva abrogazione della nominatività. Il ministero Facta succeduto a quello Bonomi, che aveva sospeso il regolamento per la conversione, nella seduta del 21 marzo 1922 presentò infatti al parlamento un disegno di legge n. 1424, in virtù del quale i possessori di titoli sia privati che di stato avrebbero potuto liberarsi dalla conversione al nome col pagamento del 15 % sugli interessi, dividendi e premi dei titoli stessi. L'obbligo assoluto della nominatività sarebbe rimasto soltanto per le società esercenti l'industria del credito, giusta l'art. 2 del regio decreto 22 aprile 1920.

Ma neppure il disegno di legge Bertone approdò; poichè, se l'obbligo della nominatività poteva essere reputato legittimo in quanto lo Stato non si era obbligato a conservare in perpetuo la forma al portatore dei titoli da lui emessi ed il legislatore era sempre in grado di affermare la tesi del contrasto fra un interesse pubblico prevalente e la forma al portatore dei titoli di stato, non così potevasi ragionare per il proposto tributo del 15 %. Il tributo medesimo andava incontro ad una solenne promessa dello Stato, la quale stava scritta su tutti i titoli al portatore ed era quella di esenzione da qualsiasi imposta presente e futura. Nè valeva affermare che il pagamento del tributo del 15 % era facoltativo e potevano i contribuenti sottrarvisi colla conversione al nome dei titoli di stato da essi posseduti, poichè il diritto della esenzione assoluta dell'imposta era inerente non



solo al titolo ma anche alla sua forma al portatore. Le dichiarazioni scritte sui titoli non sopportavano a proposito alcuna restrizione.

228. — Frattanto sempre più tra il 1921 e il 1922 indebolivasi il mercato dei titoli mobiliari per lo stato di incertezza in cui esso era lasciato: sospeso il regolamento sulla nominatività obbligatoria dei titoli pubblici e privati; non approvato il disegno di legge che dava facoltà ai portatori di titoli pubblici e privati di sottrarsi alla nominatività col pagamento del 15°; forzati spesso i possessori di titoli privati a convertirli al nome per sfuggire alla già vigente imposta del 15%; gli enti e le società emittenti imbarazzate a provvedere alla trasmissione dei titoli nominativi creati dietro richiesta dei possessori.

Coll'avvento del governo fascista nell'ottobre 1922, il ministro De Stefani tagliava il nodo gordiano ritirando il disegno di legge Bertone e con decreto 10 novembre 1922, n. 1431 abrogava senz'altro la legge 24 settembre 1920 istitutiva della nominatività obbligatoria e l'art. 2 del decreto legge 22 aprile 1921, n. 496. Ritornavasi così al sistema vigente prima dell'approvazione del principio della nominatività obbligatoria, ossia alla nominatività forzata ottenuta con la spinta di un'imposta differenziale contro i titoli al portatore in confronto di quelli nominativi.

Un regio decreto legislativo 7 giugno 1923, n. 1364 dettava finalmente le norme per la emissione e la conversione dei titoli al portatore in nominativi e per il trasferimento dei titoli nominativi sia mediante iscrizione diretta sia mediante girata. Senza entrare nei particolari delle modalità con cui fu disciplinato il trasferimento dei titoli nominativi, basti dire che il regolamento volle facilitare quanto più fosse possibile il trasferimento dei titoli nominativi anche con l'istituto della girata allo scopo di incitare sempre più i possessori di titoli privati a iscriverli al nome.

La lagnanza più viva che i portatori dei titoli muovevano infatti alla nominatività, a cui volentieri si sarebbero adattati

per non pagare l'imposta del 15 % stava nelle difficoltà di trasferire i titoli iscritti al nome, di farli oggetto di anticipazione, di riporto e di vendita.

Vuolsi notare che le norme disciplinanti le emissioni ed i trasferimenti dei titoli nominativi non si riferiscono ai titoli di stato per i quali non esiste nominatività forzosa, non essendo essi gravati dell'imposta del 15 %, bensì ai soli titoli privati.

229. — L'esperienza fatta è ancora troppo breve per accertare se le discipline imposte per i trasferimenti corrispondessero del tutto alle esigenze della rapida negoziabilità dei titoli mobiliari. Qui giova soffermarsi su ciò che il decreto innovò altresì circa le norme relative al pagamento dell'imposta del 15 %.

Fino a quel momento la finanza era stata larghissima, bastando, per rendere un titolo immune dal tributo, averlo iscritto al nome nel giorno di chiusura dei bilanci per le azioni o nel giorno di pagabilità per gli interessi o premi per gli altri titoli a reddito fisso. Bastava anzi che alla data di approvazione del bilancio fosse stata presentata domanda di conversione ed il nome dei richiedenti fosse stato iscritto nel registro dei soci anche se a quella data i titoli non risultassero ancora materialmente iscritti (cfr. § 221). Il metodo adottato facilitava grandemente le iscrizioni poichè non pochi possessori di azioni al portatore domandavano il trasferimento al nome dei loro titoli all'avvicinarsi della chiusura del bilancio salvo a chiedere subito dopo la riconversione al nome. E poteva persino accadere, già fu detto, che il titolo fosse restituito entro i dieci giorni senza che materialmente la iscrizione del nome dell'intestatario fosse avvenuta.

Due ordini di querele sorsero contro il sistema; da un lato le società emittenti i titoli spesso si infastidirono del lavoro notevole di iscrizione e di disintestazione, il quale aveva luogo poco prima e poco dopo la data di approvazione del bilancio. Le molteplici formalità richiedevano un lavoro ed una diligenza particolare da parte degli impiegati della società e degli amministratori delegati i quali reputavano fastidioso dover attendere

a operazioni di intestazione ritenute fittizie perchè ristrette ad un numero limitato di giorni. Dall'altro lato l'opinione pubblica immaginava che i portatori dei titoli frodassero in qualche modo la legge facendoli iscrivere al nome alla vigilia dell'approvazione del bilancio e chiedendone la disintestazione immediatamente. Pareva un artificio che bastasse il deposito dei titoli per alcuni giorni, prima e dopo l'approvazione dei bilanci, per dar diritto all'esenzione assoluta dell'imposta del 15 %.

In verità le querele erano prive di qualsiasi contenuto sostanziale: impiegati ed amministratori di società, i quali si lagnano di dover compiere nell'interesse dei soci un dato lavoro, dimostrano di credere che gli azionisti delle società anonime siano creati a beneficio degli impiegati e degli amministratori delegati. Presunzione forse vera talvolta di fatto; ma tale da non poter essere certamente assunta a giustificazione di provvedimenti legislativi.

Nè più fondato era il rimprovero di frode fiscale mossa a coloro i quali tenevano per tutto l'anno il titolo alla forma al portatore e soltanto si affrettavano a trasferirlo al nome alla vigilia dell'assemblea generale. Poichè l'unico motivo della nominatività forzata era quello di conoscere il nome dei possessori dei titoli, poco importava alla finanza di conoscerli per un giorno solo o per tutto l'anno. La nozione del nome per un periodo lungo di tempo poteva avere, a primo aspetto, il vantaggio di seguire il titolo attraverso ai successivi trasferimenti da persona a persona. Tale nozione in realtà era tutt'affatto superflua alla finanza, in quanto questa non può pretendere di seguire giorno per giorno le mutazioni nella composizione del patrimonio dei contribuenti. Basta ad essa di arrestare la sua attenzione ad un giorno dato sul patrimonio medesimo in guisa da accertarne l'ammontare. La pretesa di mantenere il titolo iscritto al nome per un tempo più lungo di un giorno costituisce una pura vessazione fiscale priva di vantaggio per l'erario, e fu un aspetto della mania diffusa di scoprire frodatori di imposta anche dove la frode è insussistente.

Tuttavia il legislatore volle dare ascolto alle querele delle società da una parte ed ai fanatici, dall'altra, della lotta contro la frode imponendo che la esenzione dal tributo del 15° „ potesse essere consentita solo quando risultasse che le azioni nominative fossero state emesse o convertite al nome da almeno due mesi prima della data di chiusura di esercizio e fossero ancora nominative alla data in cui il reddito era divenuto pagabile.

E perciò, supposto il caso più frequente di una società la quale chiude il bilancio al 31 dicembre e lo approva verso la fine di marzo, chi voglia ottenere il tramutamento al nome dei suoi titoli al portatore per ottenere l'esenzione dall'imposta deve dimostrare di averli convertiti al nome entro il 31 ottobre dell'anno in cui il bilancio si riferisce e conservarli tali fino almeno al 31 marzo, rimanendo iscritto al nome per la durata minima di cinque mesi ogni anno. Per i titoli diversi dalle azioni, il decreto stesso legislativo 7 giugno 1923 stabilì che l'esenzione fosse concessa per i titoli convertiti al nome da almeno quattro mesi prima della data in cui è pagabile il reddito. Trattandosi di obbligazioni e cartelle a reddito fisso, su cui gli interessi sono pagati per lo più due volte all'anno, quando non lo siano quattro volte ogni anno, l'obbligo di quattro mesi di nominatività impone di conservare il titolo nella forma nominativa per almeno otto mesi quando l'interesse è pagabile semestralmente e di sedici mesi quando il pagamento avvenga ogni trimestre!

L'effetto pratico di queste disposizioni fu quello di immobilizzare quasi del tutto i titoli a reddito fisso e per gran parte dell'anno quelli azionari sottraendoli alla libera commerciabilità. E poichè il prezzo dei titoli soprattutto azionari non è in funzione tanto del prezzo che sono disposti a pagare i definitivi detentori del titolo, quanto di quello che è pagato dagli intermediari, i quali esercitano la funzione dell'assunzione dei titoli all'emissione e della loro introduzione graduale nel pubblico, i titoli si distinsero, per effetto della sanzione, in due sezioni, intercomunicanti tra di loro ma non fuse insieme: l'una di titoli nomi-



nativi posseduti dai risparmiatori definitivi e l'altra di titoli fluttuanti in possesso della speculazione: questi ultimi aventi un reddito del 15 % inferiore al reddito dei titoli dell'altra specie.

Il che rende incerta la base, reddito lordo per le azioni nominative o reddito netto per quelle al portatore, su cui deve fondarsi la capitalizzazione del titolo: più speculativo il mercato per gli intermediari; diminuisce la massa di manovra degli accaparratori dei titoli e facilita le imboscate di borsa da parte di coloro che, stando dentro alla società conoscono le esistenti masse dei titoli nominativi, e, tirando in lungo le operazioni di riconversione al portatore, possono a colpo sicuro provocare variazioni di prezzo sulla limitata quantità di titoli negoziabili al portatore.

230. — Mentre il decreto 7 giugno 1913 inaspriva le condizioni dei portatori di titoli mobiliari coll'obbligarli ad assoggettarsi ad un'assai prolungata nominatività, un decreto del 19 marzo 1923, n. 547, abrogava la norma con cui si obbligavano le società emittenti ad assegnare ai titoli nominativi una somma di dividendo superiore in corrispondenza al risparmio fatto per effetto della minore tassa di negoziazione consentita per i titoli nominativi (cfr. sopra § 219).

La relazione al decreto 19 marzo 1923 ricordava « che la disposizione venne imposta allo scopo di invogliare alla conversione dei titoli al portatore in nominativi quando la finanza orientata diversamente da quella che non sia oggi si riprometteva grandi vantaggi da tale conversione ».

Ma, essendo stata abolita, continuava la relazione, la obbligatorietà della conversione al nome « logicamente non ha più ragione di essere neppure la disposizione contenuta nel decreto 27 febbraio 1919 e quindi non si esita di proporle l'abrogazione perchè con ciò, oltre ad andare incontro ai desideri manifestati dalle principali associazioni bancarie ed industriali non si reca nessun danno all'erario ».

È sorta perciò una situazione per cui con due leggi vigenti nella medesima legislazione un medesimo fatto fu considerato

da due punti di vista opposti: la tassa di negoziazione, pur continuando ad essere differente per i titoli nominativi e per quelli al portatore, non deve più essere obbligatoriamente trasferita sui portatori; sicchè i titoli nominativi non godono, per questa ragione, alcun beneficio dalla nominatività. La imposta del 15 % sui dividendi, interessi e premi percuote invece soltanto i titoli al portatore ed è così tenera della nominatività, che i possessori debbono tenere i titoli nella forma nominativa per ben cinque, otto, o sedici mesi all'anno ove essi vogliano sottrarsi al pagamento del 15 %.

È chiaro che la situazione contraddittoria delle due imposte rappresenta un momento di transizione fra un pensiero favorevole alla nominatività ed inteso, con mezzi indiretti sebbene potenti, a spingere tutti i portatori a convertire i propri titoli al nome, ed un altro pensiero il quale considera la nominatività superflua e forse ancora dannosa persino nei rispetti fiscali<sup>(1)</sup>.

(1) Ricordisi in nota, poichè si tratta di provvedimento posto fuori dei confini di tempo assegnati alla presente narrazione, che questa seconda corrente di idee prevalse definitivamente con la soppressione, avvenuta in virtù del regio decreto legge 29 luglio 1925 n. 1262 dell'imposta straordinaria del 15 % per i dividendi, interessi e premi di azioni, risultanti da bilanci chiusi dopo il 31 dicembre 1925 e per gli interessi e premi di obbligazioni e cartelle pagabili a decorrere dalla anzidetta data. Così fu chiuso uno dei più singolari esperimenti di denuncia automatica dei redditi dei titoli al portatore ai fini delle imposte personali, tra quelli conosciuti nella legislazione contemporanea.

## II. INASPRIMENTI E QUASI ABOLIZIONE DELL'IMPOSTA SUCCESSORIA

231. Le due fasi della legislazione sull'imposta successoria. — 232. Dal 1914 al 1921; inasprimento progressivo dell'aliquota ed abolizione del sistema degli scaglioni. — 233. Addizionali successive e fastidio supremo toccato dall'imposta. — 234. La trascrizione obbligatoria e la complementare sugli eredi e legatari provveduti di patrimonio proprio. — 235. Stravaganze fiscali a cui dava luogo la coesistenza dei diversi tributi successori. — 236. Il rompicapo contabile del sistema tecnico usato nella classificazione dei patrimoni. — 237. Le cautele contro le frodi fiscali; le valutazioni presuntive. — 238. La presunzione di frode nelle vendite tra parenti entro il quarto grado. — 239. Le cassette di sicurezza e l'imposta successoria. — 240. Nuove norme per la valutazione delle aziende commerciali ed industriali. — 241. La moltiplicazione dei tributi in caso di rinuncia all'eredità. — 242. Effetti fiscali mediocri degli inasprimenti nell'imposta successoria. — 243. Proposte di inasprimenti maggiori e di confische ereditarie. — 244. Il progetto di avocazione progressiva delle eredità allo Stato nei successivi trapassi. — 245. La reazione contro gli eccessi postbellici; abolizione dell'imposta successoria nel gruppo familiare. — 246. Le ragioni dell'abolizione; il carico sperequato tra ricchezza immobiliare e mobiliare. — 247. La sperequazione tra le regioni d'Italia. Proposte di surrogatoria alla successoria. — 248. Scopo familiare dell'abolizione; intendimento di costituire in Italia un'oasi di franchigia tributaria ai capitali esteri. — 249. Definizione del gruppo familiare; ritorno alle origini dell'imposta. — 250. Riduzione delle aliquote dell'imposta fuori del gruppo familiare. — 251. Istituzione del giuramento; abolizione dell'imposta complementare sugli eredi provveduti di capitale proprio. Eliminazioni di altre asperità.

231. — Di questa seconda corrente di pensiero fu manifestazione chiarissima l'atteggiamento tenuto dal governo fascista rispetto all'imposta successoria.

Giova riassumere le vicende di questa tormentatissima tra le imposte durante e dopo la guerra.

La sua storia si può nettamente dividere in due periodi, di cui uno va dal 1914 fino alla fine del 1921, laddove il secondo periodo si riassume nel regio decreto del 20 agosto 1923, il quale porta senz'altro alla sua parziale abolizione. Dopo il prevalere

progressivo dello spirito di confisca dei patrimoni ereditati, la reazione antidemagogica consacra il pieno rispetto della proprietà nel gruppo famigliare.

232. — La serie delle riforme belliche comincia con un decreto legislativo del 27 settembre 1914, n. 1042, il quale inasprisce le aliquote portandole, nelle quote massime, dal 3,22, quanto erano in linea retta con la tariffa del 1902, al 7 %; dal 6,21 al 6,50 % per i coniugi, dal 9,33 al 15 % per fratelli e sorelle, dal 12,06 al 18 % per gli zii e nipoti, dal 13,91 al 22,50 % per i prozii e pronipoti, dal 16,90 al 22,50 % per i cugini germani, dal 16,90 al 30 % per i parenti in quinto ed in sesto grado e dal 20,60 al 30 % per i parenti oltre il sesto grado e gli estranei.

Ma ben più grave era l'aumento reale in confronto di quello apparente poichè, laddove con la tariffa del 1902 vigeva il sistema della tassazione per scaglioni per cui le successive aliquote progressive si applicavano non all'intera quota ereditaria ma alle successive frazioni di essa, col decreto del 1914 le successive aliquote crescenti si applicavano alla intera quota ereditaria. Cosicchè, mentre prima anche il patrimonio massimo di 1 milione di lire fruiva nei suoi successivi scaglioni di tutte le aliquote dalla minima alla massima, col sistema nuovo i patrimoni massimi erano assoggettati per intiero alla aliquota massima. Ad evitare i salti d'imposta vennero escogitati alcuni temperamenti empirici i quali rendevano bizzarro l'andamento della curva dell'imposta.

Notisi che agli effetti dell'imposta tutti i parenti oltre il quarto grado furono pareggiati agli estranei e tassati con l'aliquota massima laddove prima vi erano pareggiati soltanto quelli oltre il sesto grado.

Nuovamente le aliquote sono aumentate col decreto luogotenenziale 21 aprile 1918, n. 629, ed ancora subito dopo col decreto legge 24 novembre 1919, n. 2163. Ma non basta. Colla legge 24 settembre 1920, n. 1300, nuovamente per l'ultima volta si porta la tariffa dell'imposta successoria ad un'al-



tezza la quale bastava da sola per far considerare l'imposta confiscatrice.

Tra ascendenti e discendenti in linea retta, in primo grado l'aliquota variava tra l'uno ed il 27 %; fra gli ascendenti e discendenti in linea retta oltre il primo grado, tra l'uno ed il 30 %; fra coniugi tra il 4 ed il 36 %; tra fratelli e sorelle tra il 7 ed il 42 %; fra zii e nipoti tra il 9 ed il 48 %; fra prozii e pronipoti e fra cugini germani tra l'11 ed il 60 %; fra altri parenti oltre il quarto grado, affini ed estranei tra il 18 ed il 75 %.

233. — Si ingannerebbe colui il quale ritenesse che qui si fosse fermata la gravezza dell'imposta successoria.

Alle aliquote sopra ricordate deve aggiungersi la addizionale a favore dei mutilati, la quale, stabilita nella misura del 5 % con regio decreto 1920, venne elevata al 15 % con legge 23 luglio 1920; e fu cresciuta ancora per la legge 28 agosto 1921 al 20 %.

A documentazione delle aberrazioni a cui si può giungere sulla via della confisca tributaria dei patrimoni si riproduce l'intera tabella delle quote proporzionali per ogni 100 lire:

GRADO DI PARENTELA FRA GLI AUTORI DELLE SUCCESSIONI  
E DONAZIONI E GLI EREDI, LEGATARI E DONATARI

QUOTA INDIVIDUALE DI EREDITA, LEGATO O DONAZIONE			GRADO DI PARENTELA FRA GLI AUTORI DELLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E GLI EREDI, LEGATARI E DONATARI					
Classe	I da L.	I a L.	Fra ascen- denti e discendenti in linea retta in primo grado	Fra ascen- denti e discendenti in linea retta oltre il primo grado	Fra fratelli e sorelle	Tra zii e nipoti	Tra prozii e pronipoti e cugini germani	Fra altri parenti oltre il quarto grado, affini e estranei
I	da L.	1,000	1,20	1,20	8,40	10,80	13,20	21,60
II	1,001	5,000	1,80	1,80	9,60	12,00	14,40	22,80
III	5,001	10,000	2,40	2,40	10,80	13,20	15,60	24,—
IV	10,001	25,000	3,—	3,60	12,—	14,40	16,80	26,40
V	25,001	50,000	3,60	4,80	14,40	19,20	28,80	42,—
VI	50,001	100,000	4,80	6,—	18,—	21,60	32,40	48,—
VII	100,001	250,000	7,20	8,40	21,60	25,20	36,—	55,20
VIII	250,001	500,000	10,80	12,—	25,20	28,80	39,60	62,40
IX	500,001	1,000,000	16,80	18,—	32,40	36,—	48,—	70,80
X	1,000,001	2,000,000	19,20	21,60	36,—	40,80	52,80	74,40
XI	2,000,001	5,000,000	21,60	25,20	39,60	45,60	57,60	78,—
XII	5,000,001	10,000,000	25,20	28,80	43,20	50,40	62,40	81,60
XIII	10,000,001	20,000,000	28,80	32,40	46,80	54,—	67,20	86,40
XIV	20,000,001 in su	...	32,40	36,—	50,40	57,60	72,—	90,—

234. — Può sembrare che al di là di questi limiti non fosse possibile andare. Tuttavia un decreto luogotenenziale del 21 aprile 1918 rendeva obbligatoria la trascrizione ipotecaria per i testamenti e per le denunce di successioni riferentisi ad immobili e diritti immobiliari sottoponendola ad una tassa del 0,72 °/o, cresciuta poi, con la legge 22 gennaio 1922, al 0,75 °/o.

Ancora, un regio decreto legge 24 novembre 1919, n. 2163, allegato A, aggiungeva all'imposta successoria fondamentale una cosiddetta tassa complementare creata allo scopo di colpire maggiormente quegli eredi o legatari, che non fossero ascendenti, discendenti o coniugi, i quali, al momento dell'eredità, fossero provveduti di un patrimonio proprio.

Concetto informatore di questo nuovo tributo, che si aggiungeva a partire dal grado dei fratelli e sorelle all'imposta di successione, era che la capacità contributiva degli eredi o legatari provveduti di un patrimonio proprio fosse, a parità di quota ereditaria ricevuta, superiore a quella di chi fosse sprovvisto di un patrimonio proprio o lo avesse minore. Perciò, quando la quota di eredità o di legato fosse superiore alle lire 200.000 o l'erede o legatario avesse un patrimonio proprio superiore alle lire 200.000, ma non alle lire 400.000, egli era chiamato a pagare su tale quota una tassa complementare del 6 °/o, compresa l'addizionale per i mutilati. L'aliquota saliva al 9,60 °/o quando, ferma rimanendo la condizione di una quota ereditaria superiore alle 200.000 lire, il patrimonio proprio dell'erede o legatario fosse superiore alle 400 ma non alle 600.000 lire; e toccava il 12 °/o se il patrimonio antecedente era superiore alle 600.000 lire.

235. — Dalla coesistenza delle due imposte, quella principale successoria e quella complementare sugli eredi e legatari collaterali o estranei, provveduti di un patrimonio proprio, nasceva la conseguenza che l'imposta nella sua aliquota massima poteva andare, nel caso di parenti oltre il quarto grado, affini ed estranei, sino al 90 °/o come imposta principale, più il 12 °/o per tassa complementare, più il 0,75 °/o per trascrizione ipotecaria se trat-

tavasi di beni immobili, con un totale così del 102,75 ‰. Questo era in verità un massimo molto raramente raggiunto poichè richiedeva la coesistenza di tre condizioni: quota ereditaria superiore a venti milioni di lire; — patrimonio proprio dell'erede o legatario superiore a 600.000 lire; — carattere immobiliare dell'intera quota ereditaria.

La stravaganza incredibile della percentuale stessa, superiore all'ammontare della stessa eredità, indica tuttavia a qual punto di frenesia confiscatrice fosse arrivata l'imposta successoria in Italia nel periodo immediatamente successivo alla guerra.

I ministri proponenti pretestavano che la gravezza dell'imposta successoria era l'indice dello spirito di sacrificio del popolo italiano nella sua determinazione di far fronte alle conseguenze della guerra. In realtà si può fondatamente affermare che essi non avessero conoscenza dei risultati complessivi delle proposte che essi slegatamente mettevano innanzi: imposta successoria, tassa di trascrizione ipotecaria, tassa complementare ed addizionale mutilati.

La coesistenza dei tre diversi tributi e segnatamente dell'imposta successoria principale e di quella complementare aveva portato le cose a tal segno che l'erede o legatario, il quale fosse provveduto di patrimonio proprio superiore a lire 600.000, se lo vedesse interamente confiscato in occasione di un legato o eredità ricevuta. Bastava a lui ricevere un'eredità od un legato di 5 milioni di lire dal fratello o dalla sorella o parenti più lontani perchè egli non solo dovesse pagare un'imposta successoria propria variabile dal 39,60 al 78 ‰ sulla somma ricevuta, ma dovesse altresì consegnare allo Stato, a causa della tassa complementare del 12 ‰ sui 5 milioni di lire, l'intero patrimonio di 600.000 lire che egli poteva essersi procacciato col suo risparmio. Poteva accadere anzi che l'erede provveduto di un patrimonio proprio di poco superiore alle 200.000 lire dovesse, ricevendo una eredità di 5 milioni di lire, versare 300.000 lire per tassa complementare ossia 100.000 lire di più del suo patrimonio originario.



L'enormità della conseguenza non era stata veduta dagli uffici e dal ministro proponente e solo colla legge del 24 settembre 1920, n. 1300, fu disposto che la tassa complementare non potesse mai superare la terza parte della differenza tra 200.000 lire ed il valore netto del patrimonio personale dell'erede o del legatario.

Ma anche così ridotta l'imposta dava luogo alle più strane conseguenze. Poteva accadere che, se un tale proprietario di un patrimonio proprio di 9 milioni e 200.000 lire ereditasse da un parente oltre il quarto grado o da un estraneo 25 milioni di lire, la tassa di successione, per la combinazione della imposta principale e della complementare fosse uguale a 25.500.000 lire. Il che vuol dire che egli sarebbe stato chiamato a pagare a titolo di imposta non solo tutto l'ammontare della quota ereditaria, ma altre 500.000 lire del patrimonio precedentemente posseduto.

La combinazione delle due imposte obbligava gli uffici finanziari ad accertare, oltre al patrimonio del defunto, impresa già per sè stessa ardua, anche il patrimonio dei singoli eredi e legatari. E poichè questi in media si possono calcolare a quattro per ogni eredità, ogni apertura di successione dava luogo ad accertamenti di cinque patrimoni diversi. Il che voleva dire ritardi enormi dell'attività accertatrice degli uffici finanziari e crescente rilassatezza nell'adempiere a questo che è il compito principale dell'amministrazione finanziaria.

236. — L'abbandono avvenuto nel 1914 del sistema della progressività per scaglioni dava luogo altresì a non pochi inconvenienti ed a strani temperamenti contabili.

Coll'antica tariffa a scaglioni per cui ogni quota ereditaria dividevasi in scaglioni e ad ognuno di essi applicavasi una tariffa sua propria, non accadeva mai che l'erede di una quota ereditaria minore pagasse un'imposta superiore a quella pagata dall'erede di una quota ereditaria maggiore.

Col sistema inaugurato dalla legge del 1914 avrebbe potuto accadere invece che l'erede di una quota ereditaria di un milione

di lire pagando il 70,80 ‰, rimanesse con un patrimonio netto di 292.000 lire; laddove invece l'erede di un milione e una lira dovendo pagare l'aliquota del 74,40 ‰ sarebbe rimasto con un patrimonio di 256.000 lire soltanto. La differenza di una lira nella quota ereditata gli avrebbe fatto pagare ben 36.000 lire di più d'imposta, riducendolo da una posizione di uguaglianza ad una d'inferiorità.

A togliere l'inconveniente il decreto legislativo 27 settembre 1914, n. 1042, stabilì che per le quote ereditarie immediatamente superiori alla cifra che segna il limite della classe precedente, la maggior tassa dovuta per effetto dell'aliquota loro propria in confronto a quella che sarebbe stata dovuta se fossero cadute nella classe precedente, non potrà assorbire più della metà della somma per cui la quota superasse l'accennato limite. La norma divenne un rompicapo per i contribuenti, per gli uffici del registro e per i notai incaricati della liquidazione dell'imposta successoria; sicchè l'amministrazione fu costretta ad ogni mutazione delle tariffe d'imposta a pubblicare certe tabelle che furono chiamate « di limiti di valore oltre i quali sono applicate le aliquote di classe ».

Queste tabelle, che contribuirono ancor di più a confondere l'idea dei contribuenti, dichiaravano ad esempio, che nelle successioni tra estranei, laddove la legge dice che l'aliquota del 48 ‰ si applica alle quote ereditarie, le quali vanno da una lira fino a 100.000 lire, essa invece non si applica affatto entro questi limiti ma si applica soltanto per le quote che superano le 95.000 lire. E non è affatto vero, come dice la tabella, che la tariffa del 48 ‰ si arresti alle 100.000 lire perchè essa invece arriva fino alle quote di 250.000 lire, a cui, almeno quando superassero le 100.000 lire fino alle 250.000 lire si sarebbe dovuta applicare secondo la lettera della legge l'aliquota del 55,20 ‰. L'applicazione tecnica dell'imposta successoria era divenuta così un enigma insolubile per quelli i quali non fossero versati nell'interpretazione di complicati misteri tabellistici.

Notisi ancora che il passaggio da una tabella la quale diceva che l'aliquota del 48 ‰ deve applicarsi alle quote ereditarie ri-

cevute da estranei per valori posti fra una e 100.000 lire all'altra tabella per cui la stessa quota del 48 % doveva applicarsi invece alle quote ereditarie superiori alle 95.000 e non superiori a 250.000 lire; questo passaggio, a primo aspetto importantissimo, non fu dovuto ad un atto legislativo, ma ad una circolare ministeriale la quale arrogavasi il diritto di interpretare autenticamente la legge. La singolarità legislativa sembra degna di essere notata in questa narrazione storica.

237. — La legislazione di guerra non fu soltanto feconda di inasprimenti di aliquote e di strane aggiunte alla antica imposta di successione. Essa inasprì, se pure era possibile, quelle sospettose cautele di cui il legislatore aveva munito già prima l'amministrazione per consentire ad essa di lottare ad armi meno impari contro gli sforzi e le astuzie dei contribuenti tendenti a sottrarsi al pagamento di imposte così gravi da significare la rovina di coloro che erano chiamati a pagarle.

Ricordiamone alcune per ordine di data. Come se non bastassero già le restrizioni apposte al calcolo delle spese funerarie, un decreto luogotenenziale del 27 agosto 1916, n. 1058, dispose che le spese funerarie stesse non potessero essere dedotte mai in una somma superiore a lire 25, ove l'asse ereditario non superasse le 500 lire, ed al 5, 4, 3, 2, 1 e 0,50 % per gli assi ereditari tra le 500 e le 1000 lire, tra 1000 e 2000, tra 2000 e 4000, tra 4000 e 10.000, tra 10.000 e 100.000 ed oltre 100.000 lire rispettivamente. Cosicché da una eredità di 100.000 lire non può essere dedotta una somma superiore alle lire 1000 per spese funerarie, quando si sa che la somma di 1000 lire è assorbita ben spesso dalle sole tasse comunali per i trasporti funebri, nè avanza alcunchè per la spesa del feretro.

Fu aggiunto che nelle spese di infermità fatte negli ultimi sei mesi si intendessero esclusivamente comprese quelle di carattere strettamente sanitario risultanti da regolari quietanze dei medici, dei chirurghi e dei farmacisti. Ma poichè questi, per lo più, si rifiutano a rilasciare regolare quietanza per tema che il

documento possa essere sfruttato a loro carico dalla finanza per gli accertamenti dei redditi professionali, così nessuna detrazione per spese di ultima infermità è solitamente deducibile.

Lo stesso decreto, per ovviare alle difficoltà di accertamento, statui che il valore del mobilio dovesse essere calcolato d'ufficio al 5 % del valore totale dei beni mobili ed immobili e del denaro facente parte dell'asse ereditario, salvo contrarie dichiarazioni ed inventari di tutela o di eredità beneficiata da cui risultasse una misura superiore. Una legge posteriore del 24 settembre 1920 calcolò il valore dei gioielli e dei denari dell'eredità in ragione del 2 % del valore totale degli altri beni mobili ed immobili, lordo del passivo, quando altresì non risultasse un valore superiore da un inventario di tutela o eredità beneficiata o da un atto o dichiarazione delle parti. Da qui venne che il patrimonio lordo prima dovette essere aumentato del 2 % in ragione del denaro e dei gioielli e poi la cifra così aumentata fu cresciuta ancora del 5 % per mobilio: colla strana conseguenza che l'erede di un patrimonio di 100.000 lire, gravato di passività dimostrate realmente esistenti per identica somma, avrebbe dovuto ciononostante pagare l'imposta ereditaria su 7100 lire di immaginarie esistenze di denaro, gioie e mobilio.

Per i patrimoni rilevanti la presunzione che sempre esista un ammontare di gioielli, di denari e di mobilio uguale al 7,10 % dell'ammontare lordo della successione è contraria bene spesso a ogni verosimiglianza. A questa stregua nei patrimoni di 10 milioni di lire, sempre dovrebbe esistere un fondo di mobili, denaro e gioielli per 710.000 lire. Tuttavia alla camera dei deputati quando si discuteva il progetto di legge, divenuto poi legge del 24 settembre 1920, si propose che la presunzione del 2 % per gioielli e denaro fosse portata al 5 %, ed ancora da altri si insistette perchè la percentuale fosse calcolata in base a una tabella progressiva da farsi dal ministero delle finanze, come se l'esperienza comune non dimostrasse che la percentuale del denaro tenuto in cassa diminuisce col crescere del patrimonio, diminuendo non la cifra assoluta, ma la percentuale del denaro



necessario per le spese correnti. A tanto era giunta la mania della progressività nel tempo precedente alla legge del 24 settembre 1920!

238. — Ma un'altra disposizione ancora più grave merita di essere ricordata tra quelle che nacquero dallo stato di lotta tra contribuenti e fisco, inaspritosi in seguito al continuo crescere delle aliquote dopo il 1914.

Un decreto luogotenenziale 27 agosto 1916, n. 1058, parti dalla premessa che « di frequente, per eludere la maggior tassa che sarebbe dovuta sulle future successioni imponibili di un'aliquota superiore a quella di vendita, si faccia figurare che il futuro autore della successione venda ai suoi designati eredi quei beni che altrimenti dovrebbero costituire l'eredità del venditore ».

Invero pare che la frequenza di questo metodo di elusione della gravezza dell'imposta ereditaria fosse più immaginaria che reale, poichè di un solo caso notorio sembra che l'amministrazione finanziaria avesse notizia. E la possibilità della simulazione fu anzi rivelata al gran pubblico italiano col decreto che si propose di annullarla, ordinando che, in tutti i casi nei quali la tassa di registro stabilita per i trasferimenti a titolo oneroso risultasse inferiore a quella successoria che sarebbe dovuta per il trasferimento a titolo gratuito degli stessi beni, le alienazioni di beni di qualunque natura che avvengono con o senza riserva di usufrutto tra ascendenti o discendenti, tra coniugi o parenti fino al quarto grado incluso, dovessero essere sottoposti, invece che alla tassa di registro, a quella sulle donazioni.

Ai contribuenti fu consentito di provare la propria buona fede dimostrando che il compratore pagò con denaro che già assolse una tassa di registro: con denaro sopravvenutogli cioè da una precedente eredità già tassata o da una vendita o da un mutuo o da altro simile atto registrato. E poichè la tassa di donazione è uguale alla tassa di successione coll'aggiunta dell'8 % della tassa medesima per altre due addizionali, le vendite tra parenti fino al quarto grado furono rese assolutamente impossibili o ecces-

sivamente gravose. Nelle campagne non furono più possibili le permuta e gli aggiustamenti di fondi rustici fra fratelli e fratelli, tra zii e nipoti, tra cugini primi, poichè l'aliquota dell'imposta sarebbe stata proibitiva.

Furono considerate fatte in frode della legge persino le vendite fatte da minorenni autorizzati debitamente dal consiglio di tutela e dal tribunale ad un loro parente con reimpiego del prezzo perchè si presunse anche in questo caso che i minorenni volessero fare donazione al loro parente sebbene il tribunale non avesse potuto certamente ignorare la disposizione che vieta donazioni da parte dei minorenni.

Un tale che volle pagare un debito di un suo parente di lire 275.000 mercè la cessione di uno stabile, poichè la finanza non si acquetò alla valutazione dello stabile medesimo, ma lo volle stabilito in 370.000 lire, dovette pagare 54.000 lire di tassa di donazione tra cugini per la differenza tra 275.000 e 370.000 lire.

La cessione di una caratura di 300.000 lire colpita da tassa di circolazione, cessione per la quale l'atto scritto registrato e pubblicato è indispensabile, avveniva col pagamento di 4 lire se la cessione ha luogo tra parenti oltre il quarto grado, affini ed estranei, ma di 34.092 se la cessione avvenisse tra padre e figlio.

Obbligatorio divenne per il notaio rogante informarsi del grado di parentela fra gli stipulanti: chè se questo non è menzionato nell'atto, le parti sono soggette ad una sovratassa uguale al doppio della tassa.

239. — Tra le cautele immaginate per garantire lo Stato contro le frodi fiscali, è tipica la norma contenuta nel regio decreto legge 24 novembre 1919, n. 2163, allegato 1, che stabilisce l'obbligo per i concessionari di cassette di sicurezza nelle banche di apporre, ogni volta intendessero di aprirle, la firma in un registro con la data e l'ora dell'apertura.

E poichè era invalso l'uso di intestare l'uso di cassette di sicurezza a parecchi concessionari cosicchè, alla morte di uno di essi, gli altri potessero ritirare i titoli contenuti nelle cassette

senza alcuna formalità, il decreto impose l'obbligo a colui che intendeva di aprire la cassetta di dichiarare che gli altri concessionari erano ancora in quel momento in vita.

Colui che, avendo conoscenza della morte di uno dei concessionari, apriva o faceva aprire la cassetta senza lo intervento di un notaio per redigere l'inventario di quanto vi fosse contenuto, inventario da comunicarsi all'ufficio delle imposte, fu dichiarato personalmente tenuto a pagare la tassa di successione e le relative pene pecuniarie sui valori in detta cassetta contenuti, oltre una pena pecuniaria in proprio di lire 500. Colui che avesse dichiarato falsamente che l'intestatario della cassetta era ancora in vita incorreva nella reclusione da due a cinque anni e nella multa da lire 100 a lire 10.000.

Il diritto della finanza a far redigere inventario di tutto ciò che era contenuto nella cassetta importò la conseguenza che il contenuto dovette considerarsi spettante pro quota-parte al defunto anche se in realtà egli possedesse una parte minore dei titoli, ovvero ancora fosse un semplice fiduciario del proprietario, il quale così sulla metà del proprio patrimonio fu obbligato al pagamento di un'imposta non dovuta.

Nessuno poté conservare nelle cassette di sicurezza delle banche, lettere private, documenti famigliari, i quali, per il disposto del decreto 1919, avrebbero dovuto essere minutamente descritte nel verbale del notaio e dati in pasto al pubblico se pure non facevano inopinatamente incorrere gli intestatari in forti tasse e multe di bollo e di registro per documenti che eventualmente il notaio trovasse nella cassetta e che fossero in contravvenzione con le leggi di registro e bollo.

240. — Una novità importante del tempo di guerra fu anche quella relativa alla valutazione delle aziende industriali e commerciali cadute in successione.

Esse erano per lo innanzi trattate alla pari degli altri beni immobili e tassate in base a denuncia. Un decreto luogotenenziale 21 aprile 1918, n. 629, obbligò gli eredi e legatari a de-

scrivere nella denuncia le aziende commerciali ed industriali e le quote di partecipazione in esse, separatamente dagli altri beni. L'amministrazione ebbe facoltà di consultare i libri di commercio e ove riscontrasse una differenza di oltre un sesto del valore da denunciare potè promuovere il giudizio di stima.

La norma era certamente giustificata per ovviare alle forti evasioni, le quali si riscontravano nella valutazione delle aziende commerciali ed industriali, ma l'ampiezza dei poteri della finanza e dei periti, i quali poterono fare indagini sui libri commerciali per valutare l'avviamento, i diritti di privativa, la qualità, la quantità ed i valori delle merci e crediti diede luogo a controversie gravi non tanto per gli eredi e legatari quanto per i soci sopravvissenti del defunto assoggettati ad un doppio ordine di indagini da parte dei funzionari delle imposte dirette per l'applicazione dell'imposta di ricchezza mobile e di quelli dell'ufficio di successione per l'applicazione dell'imposta successoria.

Rimase però incerto se gli ampi poteri accordati alla finanza ed ai periti per la valutazione dell'azienda industriale dovessero estendersi non soltanto alla parte attiva ma anche alla parte passiva o se invece per quest'ultima rimanessero in vigore le disposizioni rigidissime le quali impongono di ammettere soltanto quelle passività le quali siano liquide al momento della successione ed abbiano data certa anteriore all'apertura di essa. Poichè l'azienda commerciale è un tutto unico in cui il passivo non può disgiungersi dall'attivo, la rigidità da una parte congiunta colla latitudine delle stime dall'altra parve mettere in condizioni singolari di incertezza tutti coloro che vivono nell'industria e nel commercio.

241. — La legge fondamentale di successione del 23 gennaio 1902 si era preoccupata di un caso abbastanza frequente di evasione legale, per cui, in caso di parecchi coeredi, quello tra di essi che era gravato d'imposta più forte rinunciava alla eredità cosicchè la quota sua, andando a beneficio degli altri, avrebbe assolto una quota d'imposta minore. Per pattuizione



privata il rinunziante veniva privatamente indennizzato ed il risparmio di imposta poteva ripartirsi fra gli interessati. Giustamente perciò la legge del 1902 aveva disposto che nel caso di rinunzia ad eredità o legato la tassa dovuta da colui, a profitto del quale la rinunzia è fatta, non può mai essere minore di quella che sarebbe dovuta dall'erede o legatario rinunziante.

Il decreto luogotenenziale del 21 aprile 1918 stabilì che la rinunzia dell'eredità o legato importa liberalità del rinunziante a favore di coloro i quali profittano della rinunzia ed a concorrenza dell'importo delle attività rinunciate è applicabile la tassa di donazione.

Secondo la lettera di questo decreto, a causa di rinunzia tre tasse avrebbero dovuto essere pagate:

- 1°) tassa di successione dal *de cuius* al rinunziante;
- 2°) tassa sulla rinunzia;
- 3°) tassa di donazione fra rinunziante e rinunciatario.

La cosa era talmente enorme, contraddicendo altresì al principio generale per cui la rinunzia è abdicativa e non traslativa di diritti, che con due decisioni ministeriali 27 gennaio e 17 maggio 1920, innovandosi, come era ormai costume in materia finanziaria, con circolare alla legge, si ordinò agli uffici di esigere quella tra le due tasse di successione e donazione la quale fosse più grave, oltre, beninteso, la tassa fissa.

242. — Gli inasprimenti progressivi delle aliquote erano giunte a tal punto che il legislatore avrebbe potuto convincersi della loro sterilità. Nessuna influenza esercitava più l'aumento delle aliquote sul gettito dell'imposta.

È vero che ad una domanda rivoltagli, all'epoca della discussione del disegno di legge che divenne poi legge del 24 settembre 1920, se potesse il ministro del tesoro assicurare che l'inasprimento non dovesse portare ad una diminuzione delle pubbliche entrate; il ministro rispose dichiarando di sentire bensì che la legge dava un colpo formidabile alla economia individuale e feriva consuetudini spirituali dalla quale si è intessuta la vita

di molte generazioni passate, ma di ritenere che i dubbi intorno ai cattivi risultati dell'inasprimento sarebbero smentiti dai fatti poichè « i tempi sono eccezionali e la regola dell'azione come la norma del giudizio non possono prescindere dalla straordinarietà dell'ambiente ».

Sta di fatto, che, nonostante le previsioni fondate sulla eccezionalità del momento, il gettito della imposta peggiorò dal 1913 in poi.

Ecco il gettito per gli anni sottosegnati:

1913-1914	milioni	50.5
1914-1915		51.8
1915-1916	»	65.1
1916-1917		75.9
1917-1918	»	83.3
1918-1919	»	129.5
1919-1920		160.0
1920-1921	»	190.3
1921-1922		247.2
1922-1923		305.2

Il gettito dell'imposta all'incirca si può ritenere sestuplicato e non sarebbe esagerato affermare che uguale risultato teoricamente si sarebbe dovuto avere anche mantenendo invariate le tariffe della legge 1902, in ragione soltanto dell'aumento dei prezzi.

È vero che non tutti i prezzi dei valori capitali erano nel 1921-1922 aumentati del quintuplo, così come erano aumentati i prezzi delle merci e delle derrate, nè la finanza fu in grado subito di accertare l'intero incremento di valore verificatosi. Tuttavia, fatta ragione di questi elementi perturbatori, è chiaro che ben modesto fu l'effetto dei successivi inasprimenti di tributi.

Il relatore alla camera dei deputati del disegno che divenne poi legge del 24 settembre 1920, on. Camera, faceva assegnamento su di un aumento di gettito, in confronto a ciò che si era ricavato nell'esercizio 1918-1919 (129.5 milioni), di 185 milioni di lire all'anno in virtù dell'aumento portato dal decreto 24 no-

vembre 1919, di 106 milioni in virtù dell'aumento portato dalla legge 24 settembre 1920 e di altri 120 milioni in seguito alla nominatività dei titoli obbligatori.

Pur facendo astrazione da quest'ultimo, il gettito dell'imposta avrebbe dovuto crescere di almeno 291 milioni.

243. — I risultati furono ben lontani dalle aspettative ma peggio sarebbe accaduto se si fossero accolti i propositi estremi a cui una parte della Camera voleva spingersi.

Un emendamento proposto dai socialisti e illustrato dall'onorevole Matteotti suonava così:

La successione legittima e la disponibilità testamentaria conforme al codice civile non possono avvenire che per quote patrimoniali inferiori a 100.000 lire ed a favore di eredi che non posseggono già altrimenti un reddito familiare superiore a lire 6.000 per persona della famiglia o lire 50.000 in complesso. L'eccedenza va a favore dello stato, provincie e comuni.

La proposta preludeva all'adozione anche in Italia del contenuto di un decreto 24 aprile 1918 della repubblica sovietista russa, la quale aboliva completamente l'eredità.

L'emendamento, anche se fosse stato approvato, avrebbe dato scarso rendimento al tesoro ove si pensi che il complesso delle quote ereditarie non sorpassanti le lire 100.000, prima della guerra toccava il 76 % della ricchezza annualmente accertata agli effetti dell'imposta successoria, ed i testatori avrebbero provveduto, frantumando l'asse ereditario, ad impedire che ogni quota superasse il limite al di là del quale cominciava la confisca.

Un altro emendamento — il quale del resto si ispirava ad un decreto legge 16 novembre 1916, n. 1686, che già aveva limitato ai congiunti entro il sesto grado il diritto di successione *ab intestato* e devolveva allo Stato le eredità vacanti — proponeva di sopprimere la successione *ab intestato* fra congiunti oltre il quarto grado.

Sebbene l'emendamento fosse respinto la legge approvata vi si avvicinava grandemente, poichè una tariffa la quale va dal

21,60 al 90 °, per i parenti dal quarto grado in su ben si avvicina alla confisca e non aveva torto il senatore Del Giudice quando nella seduta del 21 settembre 1920 chiedeva al governo se non sarebbe stato più semplice ed insieme più logico attribuire senz'altro allo Stato le eredità, con l'onere di corrispondere una modesta percentuale al designato erede.

244. — Poco mancò che nella discussione della legge del settembre 1920 avesse fortuna un altro emendamento presentato dai socialisti alla camera, il quale sottraeva alla disponibilità ed alla successione legittima del defunto il valore dei beni che a lui stesso fossero pervenuti per eredità, donazione o dote, allorchè fossero trascorsi venti anni da quando il defunto od il *de cuius* del defunto li avessero per tali cause ricevuti. Se dalla originaria eredità, donazione o dote fossero trascorsi meno di venti anni la quota sottratta alla disponibilità ed alla successione legittima era di tanti ventesimi quanti gli anni trascorsi. La quota non disponibile andava a favore dello stato, dei comuni e delle provincie.

L'emendamento si ispirava alle dottrine divulgate dal professore Eugenio Rignano ed aveva per iscopo di trasferire a poco a poco a vantaggio dello Stato la ricchezza accumulata dai privati nelle generazioni precedenti a quella presente. Il sistema pretendeva di accrescere l'incitamento alla generazione presente a crescere il risparmio; poichè sapendosi che tutto ciò che essa aveva ereditato dalle generazioni passate non si sarebbe trasmesso alle generazioni venture, la generazione attuale aveva interesse a ricostituire il patrimonio ereditato, innanzi che il fisco lo incamerasse.

Non parve tuttavia neppure in quei momenti di demagogia che la previsione della confisca fosse fattore di risparmio, sicchè l'emendamento non fu accolto; come del pari fu respinto un altro il quale avrebbe voluto che i beni denunziati nell'eredità fossero espropriabili dallo stato, dalle provincie e dai comuni, entro un mese dalla comunicazione della denunzia, ad un prezzo



uguale a quello della denunzia aumentato di un sesto. L'accoglimento della proposta avrebbe condotto a disparità di trattamento fra contribuenti possessori di beni esattamente valutabili e quelli di beni, il cui valore è opinabile entro limiti assai larghi. Come potevano con equità gli enti pubblici scegliere coloro contro cui esercitare il diritto di confisca al prezzo di denunzia, impossibile essendo che lo Stato potesse esercitare il diritto di acquisto per tutta la massa dei beni caduti in successione o anche soltanto per quelli per cui si giudicasse la denunzia inferiore al vero?

245. — Gli estremi di confisca a cui si era arrivati nella tassazione delle successioni dovevano necessariamente condurre ad una reazione. L'opinione pubblica che dal 1921 in poi aveva cominciato a reagire in tutti i campi della vita politica ed economica contro la tendenza socialista dell'immediato dopo guerra prestò ascolto sempre più favorevole alle proteste di coloro, i quali dichiaravano che l'imposta confiscatrice era suicida per la finanza, dissolvitrice della famiglia e distruggitrice della ricchezza privata. Nessuno immaginava tuttavia che la reazione sarebbe giunta alla quasi abolizione dell'imposta successoria. Sapevasi che il ministro delle finanze on. De Stefani dava opera, anche col consiglio di autorevoli studiosi e pratici, allo studio della riforma dell'imposta di successione, quando ad un tratto i diari del 9 luglio 1923 annunziarono che il consiglio dei ministri, su relazione del ministro delle finanze, aveva deliberato di abolire l'imposta successoria nel gruppo familiare e di attenuare grandemente le aliquote negli altri gruppi successori.

La relazione con cui il ministro delle finanze presentava al sovrano nella udienza del 20 agosto 1923 il testo del decreto di abolizione dell'imposta successoria nel nucleo familiare merita perciò di essere, per la sua importanza nella legislazione di guerra, riassunta largamente.

Le ragioni dell'abolizione si riferiscono in primo luogo ai rapporti tra le classi sociali; in secondo luogo ai rapporti tra le regioni italiane; e finalmente al rafforzamento della famiglia, epperò all'incremento della ricchezza nazionale.

246. — Diceva il primo argomento, relativo ai rapporti tra le classi sociali, che l'imposta successoria, così come aveva finito di essere ordinata in Italia, conduceva ad una grave sperequazione nel carico sopportato dai possessori delle due specie di ricchezza: mobiliare ed immobiliare.

La ricchezza mobiliare quasi completamente sfuggiva all'imposta successoria per la impossibilità di colpire i valori al portatore di cui soprattutto si compone in Italia la ricchezza mobiliare.

Aveva tentato bensì, come si disse sopra, (cfr. § 223 e segg.) il governo del 1920 di togliere la sperequazione, assoggettando tutti i valori mobiliari all'obbligo della nominatività, ma già si vide come il tentativo fosse andato incontro all'insuccesso assoluto.

I provvedimenti intesi a meglio colpire la ricchezza immobiliare con nuove valutazioni del reddito dei terreni e di quello sui fabbricati e con la nuova tassazione del reddito agrario dei terreni avevano acuito la sperequazione esistente tra la ricchezza mobiliare e quella immobiliare.

Il concetto medesimo dell'imposta successoria ne risultava vulnerato profondamente. Qual significato poteva invero avere la progressività dell'aliquota, quando il contribuente aveva facoltà di inserirsi in quella qualunque quota che a lui meglio piacesse con un'adeguata distribuzione del patrimonio suo tra immobili e titoli al portatore?

I titoli al portatore tendevano a diventare l'appannaggio delle grosse fortune perchè queste vi vedevano un mezzo per sottrarsi alle aliquote gravissime dell'imposta successoria che le colpivano; laddove la ricchezza immobiliare specialmente rustica, aveva una spiccata tendenza a passare in possesso delle classi agricole, le quali, non potendo sottrarsi alla successoria, venivano quindi assoggettate ad un onere d'imposta particolare.

247. — Di questo primo ordine di considerazioni è una variante il secondo riflesso, relativo ai rapporti tra le regioni italiane; se il mezzogiorno d'Italia possedeva minore ricchezza

assoluta del settentrione, la maggior parte di questa ricchezza aveva natura immobiliare sia a causa della minore abbondanza di risparmi, sia per essere quella popolazione aliena dagli impieghi mobiliari e principalmente dagli investimenti in azioni ed obbligazioni industriali e commerciali. Quindi il mezzogiorno d'Italia era assai più profondamente inciso dall'imposta successoria di quel che non fosse l'Alta Italia.

I due motivi fin qui discorsi, appartenendo all'ordine dei semplici inconvenienti, per sè stessi non avrebbero legittimato una novità così profonda, come l'abolizione della imposta. Rimedi molteplici erano stati messi innanzi per raddrizzare la bilancia a favore dei contribuenti immobiliari. Aveva goduto per un momento grande favore la proposta dell'unione notarile italiana di colpire i titoli al portatore con una imposta surrogatoria a quella di successione; imposta la quale avrebbe assunto la forma di un tributo da pagarsi annualmente dagli enti emittenti i titoli salvo rivalsa sui contribuenti.

Ma la proposta urtava contro obiezioni insuperabili. L'imposta successoria, la quale ha carattere personale, non può essere sostituita da un'imposta a carattere reale gravante su tutti i titoli, anche quelli che mai avrebbero pagato l'imposta successoria perchè non spettanti a persone fisiche, e avrebbe forse potuto colpirli parecchie volte, nei casi di titoli posseduti da società a catena. L'imposta successoria ha carattere progressivo e la surrogatoria avrebbe avuto carattere proporzionale costante.

248. — Il ministro proponente ben si era avveduto che l'abolizione dell'imposta successoria era una novità singolare nell'ordinamento tributario degli stati moderni, nè poteva essere giustificata adducendo gli inconvenienti di sperequazione comuni suppergiù a tutte le imposte personali; ed apertamente riconosce perciò che con essa il « governo italiano si stacca da quell'indirizzo universale del tempo nostro in materia di imposta sulle successioni »; ma afferma di aver ciò fatto appunto perchè ha

sottoposto a revisione i criteri prevalenti nella legislazione moderna in rapporto alle « proprie fondamentali direttive ».

Quali siano queste direttive, il ministro così spiega:

« Esso, geloso custode della continuità storica della nazione vuole evitare un sistema finanziario che conduca il cittadino a non conoscere che la propria vita individuale, a volere il risparmio soltanto per essa; a preferire il vitalizio all'assicurazione a favore dei discendenti, a volgersi al consumo piuttosto che al risparmio, danneggiando la formazione del capitale e cioè la potenza produttiva della nazione stessa.

« Il fascismo è dunque, anche sul terreno finanziario, un sistema politico ed etico, una concezione ed una pratica antitetica a quel processo di combustione dei capitali ed alla loro trasformazione in redditi consumabili e consumati che derivava dal tener presente gli effetti immediati e non gli effetti lontani e definitivi.

« Le dottrine moderne sulle ragioni sociali dell'imposta di successione si affermavano con Bentham, giurista della rivoluzione francese e del radicalismo democratico. È interessante ricordare che Bentham, pur sostenendo la confisca a vantaggio dello Stato e a titolo di diritto eminente di ogni successione *ab intestato*, faceva anche esso eccezione per i discendenti diretti: lo Stato fosse erede se non c'era testamento salvo il diritto dei figli; se c'era testamento, salvo sempre il diritto dei figli, lo Stato fosse partecipe coi collaterali, i nonni, gli zii. Da Bentham per Stuart Mill si passa agli odierni ordinamenti propri della democrazia socialista. Noi ritorniamo per certi aspetti, e, salve le differenze dei tempi, alla mentalità quiritaria. »

Il ministro si richiamava, oltrecchè alla dottrina economica, agli ammonimenti che, in occasione della discussione della legge 24 settembre 1920, erano stati pronunciati dalla Camera Alta.

« Nell'approvare infatti sotto la pressione di svariate contingenze le nuove gravezze, formanti parte di tutto un piano finanziario dichiarato inseindibile, l'alta assemblea votava un ordine del giorno auspicante il momento in cui si procedesse a miti-



gare l'eccessiva pressione tributaria sulle successioni specialmente in seno alla famiglia, intesa nel più stretto senso e ciò per l'alta funzione sociale del diritto ereditario.

« Giustamente si disse allora nell'alta assemblea che il diritto ereditario costituisce il punto di interferenza di quelli che si devono considerare i cardini del mondo giuridico, la famiglia e la proprietà. Contrariamente alle previsioni che allora da più parti si facevano di una rapida scomparsa del nostro ordine giuridico del diritto di eredità, per effetto della avocazione allo Stato del patrimonio ereditario, diventa oggi, a così breve distanza, una realtà il più assoluto rispetto del patrimonio familiare. »

Il rispetto della famiglia era per il ministro la premessa necessaria del rifiorimento dell'economia pubblica.

« Il governo ritiene che il radicale provvedimento proposto possa anche avere varie ripercussioni dirette e indirette sull'economia pubblica e sul movimento e l'accumulazione del risparmio, e che pertanto quel sacrificio finanziario immediato che esso comporta troverà compenso non solo nelle ragioni morali e di giustizia distributiva del provvedimento, ma anche nella fecondità economica indiretta del provvedimento stesso.

« L'azione del governo mira in modo particolare a creare nel nostro paese delle condizioni di ordine sociale, politico, economico e finanziario, tali da trasformarlo nei limiti delle concrete possibilità in un'oasi in cui, senza aggravio, anzi col sollievo anche diretto e immediato delle classi lavoratrici, il capitale e la privata intrapresa e gli onesti guadagni, trovino le migliori condizioni della loro produttività e la dovuta tutela. Questa politica economica e finanziaria in cui si conciliano la potenza della nazione e il benessere di ogni ordine di cittadini, e che risponde in generale al vero e definitivo interesse della parte meno agiata della popolazione è per l'Italia nostra, ed oggi più che mai una necessità nazionale dato lo squilibrio tra la sua enorme potenza demografica e la sua ancora scarsa e insufficiente attrezzatura capitalistica e le difficoltà opposte alla emigrazione. »

249. — L'abolizione dell'imposta successoria non fu però completa; essa si limitò al « gruppo familiare », così costituito:

a) ascendenti e discendenti;

b) coniugi;

c) fratelli e sorelle;

d) zii e nipoti;

e) discendenti di fratelli e sorelle dell'autore della successione, se succedono per diritto di rappresentazione.

La ragione di distinguere fra il gruppo familiare e gli eredi o legatari più lontani od estranei sta in ciò, come disse il ministro, che i più stretti congiunti « si compenetrano nel concetto e nel sentimento della realtà familiare, considerata in contrapposto ad un individualismo atomistico e come primo elemento, spiritualmente ed economicamente inscindibile, dell'organismo sociale. Ritorniamo così a quella delimitazione del campo della imposta di successione quale fu al suo primo apparire nel diritto finanziario di Roma. La *icesima hereditatum*, che primo Augusto introdusse dopo non lievi contrasti e che costituì più tardi il movente fiscale per estendere la cittadinanza a tutti o quasi tutti i sudditi dell'impero, esentava il gruppo familiare. L'imposta sulle successioni, scomparsa del tutto forse per opera di Costantino, certo nel diritto giustiniano, ricompare pure nella misura del 5<sup>o</sup>%, sulle eredità testamentarie e legittime a Venezia nel 1565, ma se ne dichiararono esenti i genitori, i figli, i fratelli, i coniugi, gli avi ed i nipoti *ex fratre*, e più tardi anche *ex sorore*, ed i pronipoti d'ambo i lati. Anche in altri principati italiani fin dal secolo XVII alla imposta sulle successioni si sottraggono la linea retta e talora anche i primi gradi della obliqua ed i coniugi. E venendo agli stati in cui l'Italia si trovava divisa allorquando venne unificata basterà ricordare che nei domini della Chiesa il *motu proprio* 22 novembre 1826 colpiva solo i trapassi fra collaterali e, quanto al coniuge, il relativo regolamento esonerava i lasciti fatti dai mariti alle vedove sotto la condizione di vedovanza o di esistenza di figli; che nel ducato di Parma, l'imposta di successione non colpiva i trapassi

in linea retta e nel ducato di Modena nemmeno i trapassi tra fratelli e fra coniugi. È quasi un senso di doveroso rispetto all'istituto familiare, anche nel suo elemento patrimoniale, che limita l'applicazione dell'imposta. Spesso sotto la parvenza di un acquisto di beni da parte dei superstiti si nasconde in realtà un grave danno anche economico per la scomparsa di chi conferiva al consorzio domestico il frutto, non di rado cospicuo, della sua personale attività e che costituiva la condizione della unità economica della famiglia considerata come consorzio di interessi.

250. — All'infuori del gruppo familiare l'imposta fu grandemente ridotta, come si può vedere dal seguente confronto:

SCAGLIONI IN CUI SI FRAZIONANO I VALORI IMPONIBILI	Aliquote della legge 1927 aumentare dell'addizionale del 20%		Aliquot del Decreto 1923 De Stefani
	Tra prozii e prenipoti e tra cugini	Tra altri parenti oltre il quarto grado tra affini e tra estranei	
Fino a L. 10.000 . . . . .	15.60	24.—	12.—
Da L. 10.001 a L. 25.000	16.80	26.40	15.—
» 25.001 » 50.000	28.80	42.—	18.—
» 50.001 » 100.000	32.40	48.—	22.—
» 100.001 » 200.000	36.00	55.20	26.—
» 250.001 » 500.000	39.60	62.40	30.—
» 500.001 » 1.000.000	48.—	70.80	35.—
» 1.000.001 » 5.000.000	57.60	78.—	40.—
» 5.000.001 » 10.000.000	62.40	81.60	45.—
» 10.000.001 » 20.000.000	67.20	86.40	50.—
» 20.000.001 ed oltre . . .	72.—	90.—	50.—

Dove importa osservare, a rendere più perspicua la comparazione, che le cifre scritte nel prospetto non danno un concetto compiuto della minorazione, consentita dal decreto legge 20 agosto 1923, n. 1802.

Poichè le aliquote vigenti fino a quel momento gravavano, come fu spiegato prima (cfr. § 232), in conseguenza del decreto legislativo del 27 settembre 1914, sulla intera quota ereditaria; laddove le nuove furono applicate ritornando al congegno della legge del 1902, ossia distinguendo ogni quota ereditaria o di legato in scaglioni ed applicando ad ogni scaglione l'aliquota sua propria. Cosicchè, ad esempio, laddove, secondo la legge del 24 settembre 1920, l'erede di oltre 20 milioni di lire avrebbe pagato il 72 o il 90 % sulla intera quota ereditaria, col decreto del 20 agosto 1923 l'aliquota massima del 50 % è pagata soltanto sull'eccedenza della quota ereditaria oltre 20 milioni di lire e fino a 20 milioni la quota è divisa in altrettanti scaglioni quante sono le aliquote e ognuno degli scaglioni paga l'aliquota sua corrispondente dal 12 al 50 %.

251. — Altre novità rilevanti contiene il decreto in esame per le successioni all'infuori del gruppo familiare, le quali solo rimangono assoggettate alla imposta; fra le quali segnalabile è quella, per cui, allo scopo di assicurare sincerità alle denunce dei beni di qualsiasi specie lasciati dall'autore della successione è data facoltà all'amministrazione di invitare i denunciati a prestare giuramento sulla veridicità delle loro denunce; a somiglianza di quanto avviene riguardo alla imposta straordinaria sul patrimonio.

« L'istituzione del giuramento », scrive il ministro « non si affida soltanto alla coscienza ma anche all'interesse dell'erede, poichè se questi prima di sottoscrivere la formola del giuramento dichiara beni omessi nella denuncia, la sovratassa applicabile per omissione viene ridotta al decimo; se invece non si presti alla sottoscrizione della formola e venga poi accertata d'ufficio una omissione, la tassa viene inasprita sino al doppio della tassa dovuta; e l'inasprimento è disposto anche per il caso che l'omissione venga accertata dopochè sia stata sottoscritta la formola del giuramento ».

Il decreto innovatore non solo abroga l'imposta successoria



nel gruppo familiare, ma per tutti indistintamente i legatari pone fine alla imposta complementare per i trasferimenti per causa di morte di valore superiore a 200.000 lire, a favore di persone fisiche parenti del *de cuius* in linea collaterale o estranei che fossero già provvisti di patrimonio superiore a 200.000 lire. Cade così una novità del tempo di guerra che aveva dato origine a critiche fondate (cfr. § 234).

Il decreto abolendo le vessazioni introdotte contro coloro i quali rinunciassero alla eredità o legato (cfr. § 241), ritorna senz'altro al principio antico secondo il quale, colui che profitta dell'altrui rinuncia deve pagare la tassa di successione che sarebbe eventualmente dovuta dall'erede o legatario rinunciante, a meno che egli sia personalmente tenuto ad una tassa di maggior ammontare.

Innovando altresì sulla rigidità estrema delle leggi anteriori, rispetto alle detrazioni dei debiti ereditari, il decreto distingue fra i debiti verso i privati e debiti verso pubbliche amministrazioni. Per i debiti verso privati viene mantenuto il rigore antico colle sue caratteristiche della certezza e della liquidità; se un debito certo, al tempo del passaggio agli eredi del debitore, fosse di regola deducibile anche se divenuto liquido successivamente, sarebbe agevole variarne l'ammontare nella liquidazione sia pure giudiziale per accordo tra le parti. Per i debiti verso lo Stato ed altre pubbliche amministrazioni deve escludersi la possibilità di un accordo fraudolento a danno dell'erario, sicchè il decreto ammette che tali debiti quando siano certi al momento dell'apertura della successione possano essere dedotti anche se liquidati posteriormente.

Si elimina così l'ingiustizia per cui gli eredi o legatari erano bensì tenuti a pagare l'imposta straordinaria sul patrimonio dovuto dal loro autore, ma era poi negata ad essi la detrazione dell'imposta pagata dall'asse ereditario, col pretesto che il debito, pur certo fino dal 1° gennaio 1920, poteva non essere liquido e spesso non lo era, al momento della morte dell'autore; cosicchè lo Stato prima esigeva l'imposta sul patrimonio, poi ancora l'imposta successoria sull'imposta patrimoniale così pagata.

L'abolizione dell'imposta successoria nel gruppo familiare consentì che fosse pubblicato, il 10 settembre 1923, un altro decreto-legge, n. 1914, intitolato « lo sblocco dei titoli e cassette di sicurezza in custodia e di altri cespiti e valori al nome di persone legate da rapporti di parentela esentati da tasse successorie ».

Fu consentito cioè ai detentori di titoli e valori appartenenti a successioni di consegnare agli eredi o legatari denaro, valori ed oggetti da essi detenuti, di trasferire rendita nominativa del debito pubblico senza uopo di dimostrazione di pagata imposta successoria.

L'intestazione a parecchie persone di cassette di sicurezza, casseforti, armadi, borse, valigie, pieghi chiusi, contenenti valori in deposito o in custodia fu resa pienamente libera, limitatamente al gruppo familiare. Parimenti in caso di morte di uno dei concessionari legati fra di loro da rapporti di parentela entro il medesimo gruppo, cessò l'obbligo dell'inventario. Lo sblocco ebbe per effetto il ritorno in Italia di molti valori che nel periodo precedente eransi rifugiati nelle cassette di sicurezza svizzere e massimamente nel Canton Ticino.

---

### III. IL METODO DELLE SUCCESSIVE APPROSSIMAZIONI NELLA RIFORMA DELLE IMPOSTE DIRETTE

252. Metodo di approssimazioni successive usato nella riforma delle imposte dirette. Abbandono del concetto di fonderle in un'unica imposta normale. — 253. Abolizione di talune esenzioni dall'imposta di ricchezza mobile; competenze dei sottufficiali. — 254. Ricupero degli assegni di qualunque specie, che non siano in rimborso di spesa. — 255 I sussidi, le indennità e le competenze accessorie dei ferrovieri. — 256. La tassazione delle mercedi degli operai degli stabilimenti pubblici, dei ferrovieri e dei tranvieri. — 257. Lagnanze degli interessati: sistema di aliquote sperequate risultante dalle riforme. — 258. Nuovo decreto che distingue tra impiegati ed operai. — 259. Provvedimenti per favorire, con esenzioni d'imposte, le importazioni di capitale dall'estero. — 260. Provvedimenti tributari per favorire l'espansione delle industrie italiane all'estero. — 261. Il riordinamento delle aliquote e delle categorie dei redditi nell'imposta di ricchezza mobile. La riduzione graduale delle aliquote. — 262. Il riordinamento dell'imposta fabbricati collo stralcio dei fabbricati industriali. — 263 L'aggiornamento dei redditi imponibili: provvisorietà ed empirismo del metodo accolto. — 264. La riduzione dell'aliquota erariale dell'imposta fabbricati. — 265. La revisione dei redditi fondiari dominicali, e nuova aliquota dell'imposta. Sua tenuità in confronto al reddito in lire-carta. — 266. La nuova imposta sui redditi agrari. — 267. Rapidità nell'applicazione del nuovo tributo; critiche degli agricoltori contro una asserita doppia tassazione che ne sarebbe conseguita. — 268. Critiche al metodo di applicazione. Le tabelle ministeriali dei redditi agrari. Trasformazione da queste operata nel concetto sostanziale dell'imposta. — 269 La imposta complementare sul reddito complessivo. Suoi caratteri sostanziali e tecnici. — 270. Le detrazioni per imposte e passività e per oneri di famiglia. — 271. La scala delle aliquote nell'imposta De Stefani confrontata con quelle Tedesco, Schanzer e Soleri. — 272. La eliminazione della tassazione dei plusvalori patrimoniali in tempi di forti variazioni monetarie.

252. — Contrariamente a quanto accadde per l'imposta successoria per la quale la contraddizione tra le esigenze della generalità e della perequazione e l'ignoranza della materia imponibile fu risolta con l'abolizione dell'imposta, nel campo delle imposte dirette sui redditi la medesima contraddizione tende ad essere risolta con un lento metodico lavoro di successive approssimazioni ad una conoscenza sempre più larga dell'oggetto della imposta.

Caratteristica dell'opera riformatrice del ministro delle finanze del governo fascista fu la ripugnanza a schemi generali di riforma come quelli che erano contenuti nei disegni Meda, Tedesco, Soleri e la predilezione verso riforme concrete su taluni punti determinati, cosicchè la riforma generale fosse non la premessa ma la conclusione di un minuto lavoro legislativo di parziali modificazioni agli istituti tributari vigenti.

Le ragioni della preferenza verso tale metodo furono essenzialmente due: la convenienza di incastrare le riforme negli istituti vigenti senza turbare di questi a fondo l'assetto e quella di graduare a poco a poco le riforme in ragione della possibilità dell'amministrazione di tradurle in atto.

Prima conseguenza di tale regola fu l'abbandono della fusione delle tre antiche imposte dirette in una sola, imposta che il Meda aveva chiamata normale. La fusione, giova notarlo, aveva carattere non tanto sostanziale quanto di forma e di augurio. Formalmente aveva per iscopo di accentuare il carattere di unità delle varie imposte, le quali colpivano le varie parti del reddito del contribuente ed era nel tempo l'augurio che a poco a poco le varie categorie dell'unico tributo si unificassero così da fare col tempo prevalere, sulla tassazione normale delle varie categorie separate di reddito, la tassazione complessiva e progressiva sull'insieme del reddito a mezzo dell'imposta complementare.

253. Abbandonata la unificazione formale delle tre imposte dirette, giova considerare l'opera riformatrice separatamente per ognuna delle imposte: e prima per l'imposta di ricchezza mobile, che fu di tutte la più soggetta a modificazioni.

Un primo gruppo di provvedimenti ha per iscopo di far cessare talune tra le molte esenzioni le quali un pò alla volta erano state concesse per redditi che in se stessi avrebbero dovuto essere colpiti da imposta. Uno dei primi atti del nuovo governo, in data 16 dicembre 1922, fu un decreto legge (n. 1660) abrogativo di gran parte delle esenzioni vigenti. Era principio antico



che tutti gli stipendi, pensioni ed assegni fissi pagati dal tesoro dello Stato fossero assoggettati all'imposta di ricchezza mobile mediante ritenuta diretta; ma successivi provvedimenti avevano introdotto svariate eccezioni. Così con regio decreto legge 31 ottobre 1919, riguardante gli ufficiali e militari del corpo della regia guardia, tutte le competenze ordinarie ed eventuali spettanti ai « militari di truppa » del corpo suddetto erano state dichiarate esenti dalla ritenuta stessa. Col regio decreto 26 novembre 1914, n. 1440, riguardante l'ordinamento della regia guardia di finanza, erano state dichiarate esenti dall'imposta di ricchezza mobile le competenze del « personale di truppa » in attività di servizio, esclusi i premi di rafferma. Con un altro decreto legge 20 febbraio 1919 furono dichiarate esenti del pari le paghe dei graduati, guardie scelte ed allievi del corpo degli agenti di custodia delle carceri e dei riformatori, fatta esclusione dei premi di rafferma.

L'insieme di questi provvedimenti straordinari del tempo di guerra avevano portato alla conseguenza che fossero esenti dall'imposta di ricchezza mobile tutte le competenze ordinarie, accessorie ed eventuali, esclusi i soli premi di rafferma, dovute tanto ai semplici militi quanto a tutti i gradi successivi fino a quello di maresciallo.

Il decreto 16 dicembre 1922 ebbe per scopo di far rientrare le eccezioni nell'ambito della norma comune, limitando l'esclusione dell'imposta alle competenze ordinarie, accessorie ed eventuali dovute ai semplici militari ed ai graduati di grado inferiore a sottufficiale. I sottufficiali furono equiparati, agli effetti tributari, a tutti gli altri stipendiati dello Stato.

Cessa altresì la esenzione che la legge organica del 24 agosto 1877, n. 4021, aveva concesso ai sottufficiali dell'esercito e della marina. L'esenzione dell'imposta fu limitata alle sole competenze dei soldati semplici, caporali, caporali maggiori e gradi equiparati; laddove le competenze tutte dei sottufficiali di qualsiasi arma e grado furono assoggettate alla ritenuta ordinaria per imposta di ricchezza mobile.

254. — Un altro tentativo di ripresa di materia imponibile è contenuto nel decreto medesimo a proposito della tassazione degli « assegni fissi ».

È questa una materia che recò già ripetutamente grande travaglio, nella storia finanziaria italiana, ai ministri delle finanze. Di tratto in tratto erasi ripetuto, da coloro i quali ricevono assegni dallo Stato, il tentativo di sottrarsi al pagamento dell'imposta, pretestando la natura particolare della somma ricevuta e l'assenza in essa dei caratteri propri di reddito assoggettabile all'imposta.

Già il ministro Sonnino con legge 22 luglio 1894, n. 339, in tempi fortunosi per la finanza aveva cercato di riprendere la materia che per più volte era riuscita a sfuggire all'imposta ed, all'art. 3 di detta legge, aveva cercato di definire gli assegni fissi con tale ampiezza che nulla pareva potersi in avvenire sottrarre all'impero della ritenuta.

Infatti, diceva la legge, dovevano essere soggetti alla ritenuta, « non solo tutte le retribuzioni, i maggiori assegnamenti, i soprassoldi, le indennità ed i sussidi e gli equivalenti di ogni specie e sotto qualsiasi forma ed a qualunque titolo vengano pagati in corrispettivo di ordinarie e straordinarie prestazioni d'opera inerenti o estranee al proprio ufficio o di servizi, fissi o eventuali, nonchè di speciali missioni, funzioni od incarichi sia permanenti sia transitori ma eziandio tutti gli assegni, le diarie e le indennità di ogni specie, sotto qualsiasi denominazione o titolo corrisposti, sia pure per sopperire a speciali o maggiori spese inerenti alla carica, all'ufficio ed all'impiego ».

La formula, sebbene, ad imitazione delle enumerazioni ripetute ed insistenti degli editti dell'antico regime, paresse ampiamente sufficiente a comprendere tutto ciò che potesse essere a qualunque titolo oggetto d'imposta, a poco a poco fu pure essa assoggettata ad un continuo processo di erosione. Ben presto cominciarono a distinguersi gli assegni tassati e quelli esenti da ritenuta e con una circolare 18 gennaio 1895 si pubblicarono elenchi intesi a distinguere gli assegni soggetti da quelli esenti da ritenuta.

Così ad esempio, gli assegni corrisposti a titolo di sussidio straordinario e caritativo furono esenti dal tributo, se concessi ad individui estranei all'amministrazione. Furono anche riconosciuti esenti da ritenuta gli assegni corrisposti dallo Stato medesimo quando agli assegni predetti facesse riscontro l'imposizione di obblighi precisi e determinati o essi fossero destinati ad assicurare la esistenza degli enti percettori. Furono esenti altresì dalla ritenuta i compensi pagati a liberi professionisti a favore dell'amministrazione pubblica, dovendosi presumere che il reddito, per tal modo dai professionisti ricavato, dovesse essere colpito mercè accertamento diretto da parte delle agenzie delle imposte.

Il decreto 16 dicembre 1922 abolisce nuovamente tutte le esenzioni e con formula più sobria di quella usata dall'on. Sonnino dichiara soggetti a imposta tutti « i compensi, assegni, sussidi, indennità di qualunque specie ed a qualsiasi titolo dovuti dallo Stato sia ai propri dipendenti sia ad estranei, enti e privati ». Unica eccezione le indennità o parti di indennità che abbiano carattere di rimborso preciso di spese effettivamente incontrate o da incontrare in servizio dell'amministrazione o debitamente giustificate; di cui si può ricordare il tipico esempio del rimborso della spesa sostenuta per biglietti di viaggio e per i trasporti di bagaglio nelle missioni dei pubblici funzionari.

255. — Altra grande falla nella tassazione dei dipendenti dello Stato era quella portata dall'art. 19 della legge 22 aprile 1905, n. 137, la quale mentre ordinava che gli stipendi ed assegni personali spettanti agli impiegati delle ferrovie passate dall'industria privata allo Stato fossero assoggettati ad imposta, in categoria *D* anzichè in *C* — e giustamente ordinava tale passaggio trattandosi di impiegati di Stato il cui reddito era conosciuto in cifra fissa — soggiungeva: « gli assegni corrisposti oltre lo stipendio e la paga giornaliera a titolo di sussidio, indennità e competenze accessorie sono pagati al personale, senza ritenuta per imposta di ricchezza mobile. L'imposta deve essere

versata al tesoro dell'amministrazione delle ferrovie dello Stato e sopportata dal bilancio di queste senza rivalsa sugli impiegati ».

Era un'esenzione vera e propria concessa agli agenti delle ferrovie dello Stato.

L'on. De Stefani volle, col decreto 16 dicembre 1922, fare cessare questo privilegio ingiustificato, assoggettando tutti gli assegni corrisposti, oltre lo stipendio e paghe giornaliere, a titolo di sussidio, indennità e competenze accessorie spettanti al personale di qualsiasi categoria dipendenti dall'amministrazione delle ferrovie dello Stato, all'imposta di ricchezza mobile mediante ritenuta all'atto del pagamento.

256. — Un altro passo notevole sulla via dell'estensione dell'imposta di ricchezza mobile a redditi che fino a quel punto vi sfuggivano fu compiuto col regio decreto 21 dicembre 1922, n. 1661, riguardante la tassazione delle mercedi operaie.

Era l'antico problema della esenzione di fatto dall'imposta di ricchezza mobile delle mercedi operaie, che il disegno di legge Meda e quelli susseguenti avevano cercato di risolvere in modo generale, obbligando le società, gli enti ed i privati esercenti industrie e commerci, i professionisti, i conduttori di imprese agricole anche se proprietari di fondi a denunciare non solo lo stipendio e gli onorari, le pensioni e gli assegni, ma anche i salari da essi corrisposti e pagare direttamente la relativa imposta salvo il diritto di rivalsa mediante ritenuta (cfr. §§ 193 e 215).

Vive opposizioni erano sorte contro la soluzione adottata dai disegni di riforma tributaria, affermandosi che unicamente si aggiungeva un'altra alle imposte che già colpivano le industrie ed i commerci, facendo ai datori di lavoro anticipare una imposta formalmente gravante sugli operai da essi dipendenti, senza la possibilità di potere di fatto esercitare la rivalsa di cui la legge attribuiva ad essi il diritto.

Fedele al principio della gradualità, anche in questo campo il De Stefani preferì di tentare di risolvere il problema a poco a



poco: cominciando dalla tassazione delle mercedi pagate a quelle categorie di operai, i cui redditi rapidamente potevano essere assoggettati all'imposta.

Si cominciò dai lavoratori degli stabilimenti governativi, dei comuni e delle provincie, delle rispettive aziende autonome, nonchè di tutti gli altri enti pubblici o privati i quali siano concessionari od esercenti ferrovie o tramvie urbane o intercomunali e linee di comunicazione interna.

La necessità della riforma derivava da un art. 5 del regolamento 11 luglio 1907, n. 560, per l'applicazione della legge di ricchezza mobile, il quale dichiarava esenti da ritenuta diretta le mercedi degli operai degli stabilimenti governativi. Esentandoli dalla ritenuta diretta, il legislatore non intendeva affatto dichiararli esenti dall'imposta, in quanto questa avrebbe dovuto essere accertata dalle agenzie delle imposte dirette e riscossa per ruoli nominativi. Di fatto accadde che gli accertamenti non furono quasi mai eseguiti ed i reddituari andarono esenti dal tributo mobiliare.

Il decreto 21 dicembre 1922 abolì semplicemente l'art. 5 del regolamento del 1907, dichiarando che i salari, le mercedi giornaliere, i compensi di qualsiasi specie ed a qualsiasi titolo dovuti dagli operai degli stabilimenti governativi sono soggetti all'imposta mediante ritenuta diretta, alla pari di tutti gli stipendi ed assegni degli impiegati di Stato e quindi collocati in categoria *D* dell'imposta di ricchezza mobile e tassati con l'aliquota normale di essa che al tempo del decreto era del 10,3225 %. Tuttavia, per gli operai avventizi, l'imposta fu ridotta, per la parte di retribuzione costituita dal solo salario, al 4 %, rimanendo l'aliquota normale del 10,3225 % riservata alle altre competenze o retribuzioni spettanti agli operai avventizi medesimi.

Il decreto istituiva così una particolare aliquota di favore del 4 % per quegli operai i quali per la intermittenza e la incertezza del loro impiego non potevano fare affidamento su di un reddito fisso e possedevano così una minore potenza contri-

bativa, a parità di reddito, delle remunerazioni di coloro i quali fruivano di impiego continuo.

Nessuna disposizione di legge esentava dall'imposta di ricchezza mobile i salari degli operai dipendenti da enti o da privati addetti o no a pubblici servizi e perciò tali redditi in diritto sono stati sempre assoggettabili, in categoria *C* all'imposta mobiliare; ma di fatto ben raramente accade che si operassero accertamenti a carico degli operai.

Il decreto 21 dicembre 1922 assimilò gli operai degli stabilimenti governativi, quelli dipendenti dalle provincie, dai comuni e dalle rispettive aziende autonome e da enti morali, società commerciali che esercitano ferrovie e tramvie urbane e intercomunali e linee interne di navigazione. Essendo i salari, le mercedi giornaliere, gli assegni, le indennità ed ogni altro compenso ricevuto dagli operai classificabili, alla pari di ogni altro reddito di lavoro, in categoria *D* o *C* a seconda che gli operai dipendano dalle provincie, dai comuni e dalle rispettive aziende autonome, ovvero da enti diversi, la aliquota fu fissata nel 10,32 % e nel 12,40 % rispettivamente per i primi e per i secondi. Ma anche qui, allo scopo di tener conto della instabilità del reddito, quando si tratta di operai semplicemente avventizi, la parte di retribuzione costituita dal salario fu fissata nel 4 %.

Norme particolareggiate provvidero affinchè l'imposta trattenuta dai datori di lavoro all'atto del pagamento dei salari fosse versata dai datori di lavoro all'erario. Il decreto creava una figura di riscossione diversa da quella tradizionale della rivalsa per cui l'obbligato al pagamento dell'imposta era la provincia, il comune o l'ente o società, salvo a questi la facoltà e non l'obbligo di trattenere l'importo dell'imposta pagata sul salario o sulle retribuzioni spettanti ai dipendenti. Avveniva, nella maggior parte dei casi, che gli enti datori di lavoro non esercitavano la rivalsa. Col sistema del decreto del 21 dicembre 1922 l'obbligo della imposta cade direttamente sull'operaio. Il datore di lavoro ha solo obbligo di trattenere l'imposta all'atto

del pagamento del salario e delle altre retribuzioni e funziona perciò come un primo agente della riscossione incaricato di riscuotere la imposta e di versarla all'erario.

Ad una particolare forma di esenzione dell'imposta cercò di provvedere altresì il decreto citato e cioè quella consentita da un decreto luogotenenziale 5 gennaio 1919, n. 26 il quale aveva dichiarati esenti dall'imposta gli aumenti di stipendio e di salari concessi al personale delle ferrovie secondarie, delle tramvie urbane e intercomunali e di altre aziende esercenti pubblici trasporti, quando gli stipendi o salari originali anteriori agli aumenti medesimi non fossero stati assoggettati all'imposta perchè inferiori al minimo imponibile. Derivò da ciò che rimasero esenti tanto gli stipendi o i salari originali quanto gli aumenti successivi. Il decreto, abolendo il disposto del decreto 5 gennaio 1919, ristabilì l'impero della legge ordinaria.

Giova ricordare, per rendere completa la figura di questa ripresa di una grande massa imponibile che le disposizioni del decreto si intesero applicabili soltanto ai salari, assegni giornalieri e competenze di qualsiasi specie, i quali non fossero già assoggettati o assoggettabili all'imposta di ricchezza mobile in via ordinaria. Ove gli operai fossero già colpiti dall'imposta nei modi normali e ciò in base ad accertamenti già eseguiti dalle agenzie delle imposte, essi dovettero continuare ad essere colpiti nella forma antica e non furono tassati colla forma nuova.

257. — Appena il decreto 21 dicembre 1922 fu conosciuto dagli interessati, questi elevarono grandi lagnanze sia per la tassazione in se stessa sia per la disparità che a loro carico veniva a sorgere con gli impiegati ed il personale non operaio dipendenti dalla medesima azienda.

In conseguenza di successivi decreti 10 marzo 1920 e 7 giugno dello stesso anno per le aziende esercenti servizi pubblici di trasporto e linee di navigazione interna, era venuto a determinarsi invero il seguente stato di diritto e di fatto:

1°) gli stipendi ed i salari erano fissati al netto dell'imposta di ricchezza mobile;

2° L'imposta suddetta indiscutibilmente dovuta per legge veniva versata all'erario dalle società le quali, per altro, non potevano esercitare in confronto del personale stesso alcuna rivalsa.

A togliere la disparità tra il personale operaio assoggettato a ritenuta in virtù del decreto 21 ottobre 1922, ed il personale non operaio il quale, in forza del decreto 7 giugno 1920, avrebbe continuato a godere stipendi e paghe senza che i datori di lavoro avessero diritto di esercitare la rivalsa dell'imposta, un nuovo decreto 4 gennaio 1923 intervenne ad abrogare il decreto 7 giugno 1920 e ad ordinare che l'onere della imposta gravante qualsiasi remunerazione del personale di qualunque categoria dipendente da enti e società esercenti ferrovie, tramvie urbane e intercomunali e linee di navigazione interna dovesse ricadere a carico del personale medesimo. Fu dichiarata nulla ogni altra disposizione diversa o contraria anche se risultante da particolari convenzioni tra il personale ed i datori di lavoro.

Il gravame che venne a colpire il personale non operaio delle ferrovie e delle tramvie e delle linee di navigazione interna non fu tuttavia quale potrebbe ritenersi, in seguito alla semplice applicazione delle aliquote del 10,32 % e 12,40 % nelle due categorie *D* e *C*, poichè il decreto del 4 gennaio 1923 fece rivivere un aumento di stipendio del 10 %, che in contemplazione della possibilità dell'imposta era già stato ordinato da un decreto precedente, rimanendo però oggetto di contabilizzazione interna delle imprese di trasporti. L'onere effettivo del personale veniva perciò a ridursi alla differenza tra l'aumento di stipendio del 10 % e la nuova imposta del 10,32 e 12,40 % rispettivamente.

In conseguenza delle disposizioni dei due decreti 21 dicembre 1922 e 4 gennaio 1923 le imposte a carico degli agenti delle imprese di pubblici trasporti siano essi comunali o provinciali o gestiti da enti morali o da società commerciali venivano ad essere stabiliti in una maniera alquanto complicata quale può desumersi dal seguente specchietto:



1°) se appartenenti ad aziende autonome comunali o provinciali:

a) operai stabili: aliquota del 10,3225 % su qualsiasi compenso;

b) operai avventizi: aliquota del 4 % sul salario base e del 10,3225 % sulle competenze accessorie di qualsiasi genere:

2°) se dipendenti da enti e società commerciali:

a) operai stabili: aliquota del 12,40 su qualsiasi compenso;

b) operai avventizi: aliquota del 4 % sul salario base e del 12,40 % sulle competenze accessorie di qualsiasi genere.

258. — Il sistema inaugurato con i decreti citati provocò grandi lagnanze tra gli operai e gli impiegati interessati.

Questi allegarono invero che, essendo state modificate le norme sull'equo trattamento ed essendo state abbandonate le tabelle degli stipendi alla libera contrattazione tra le parti, la condizione economica degli operai medesimi aveva subito quasi generalmente un peggioramento che ne scemava la capacità contributiva. Da qui il decreto legge 24 marzo 1924, n. 501, che provvede ad attenuare il carico dell'imposta gravante sugli agenti di pubblici servizi di trasporto. Il nuovo decreto toglie ogni distinzione tra operai stabili ed avventizi, tra dipendenti di aziende autonome comunali e provinciali e dipendenti da società private, tra salari base e competenze accessorie e distingue gli agenti in due sole categorie: operai ed impiegati. Questi ultimi, senza alcuna distinzione tra impiegati di aziende autonome comunali e provinciali e impiegati di altre imprese di trasporto, furono classificati nella categoria *D* della imposta di ricchezza mobile ed assoggettati alla pari degli impiegati di stato all'aliquota del 10,3225 %. Gli operai alla loro volta senza alcuna distinzione e per tutto l'insieme delle loro retribuzioni furono assoggettati alla aliquota unica del 4 %, comprensiva di ogni altra addizionale e del centesimo di guerra.

Criterio principale della distinzione tra operai ed impiegati sarebbe che sia considerato operaio soltanto chi compie un'ope-

razione puramente manuale e perciò colui che per compiere il suo servizio non abbia bisogno di una specifica preparazione e possa di regola essere sostituito senza che il servizio stesso debba subire danno od arresto. La distinzione di massima fu applicata con molta larghezza, trattandosi di un concetto per la prima volta introdotto nella nostra legislazione finanziaria; concetto di carattere sociale più che tecnico. Dal punto di vista finanziario la diversa capacità contributiva del reddito non è data dalla origine manua e od intellettuale del reddito; si piuttosto dalla sua natura intrinseca, dalla sua derivazione da lavoro o da capitale; dalla continuità o da intermittenza di esso; caratteristiche queste ultime che non si identificano sempre colla manualità del lavoro prestato; e possono sussistere anche in lavori di carattere intellettuale.

259. — Diversamente da quelli ora descritti, altri provvedimenti vollero esentare dall'imposta una materia imponibile che vanamente si sarebbe preteso assoggettarvi e la cui tassazione tornava di danno alla economia nazionale. Due provvedimenti principali si riferiscono a questo campo.

Col regio decreto 16 dicembre 1922, n. 1634, furono esentati dalla imposta di ricchezza mobile gli interessi dei mutui contratti e delle obbligazioni collocate all'estero fino al 31 dicembre 1925, da società, comuni, provincie ed altri enti, sempre che non siano trasformazioni di debiti già esistenti all'estero.

Uno degli ostacoli principali invero i quali si oppongono alla introduzione del capitale estero in Italia è l'altezza della aliquota di ricchezza mobile gravante sugli interessi medesimi. Poichè i capitalisti stranieri hanno libertà di esportare i loro risparmi nei paesi più convenienti, un'imposta che toccava il 25 % aveva per effetto di aumentare di altrettanto il costo dei capitali stranieri, rendendolo bene spesso proibitivo.

Il decreto del 16 dicembre 1922 ed il regolamento di applicazione del 16 febbraio 1923 limitano però l'esenzione:

a) rispetto agli enti debitori che ne possono fruire, i quali

possono essere soltanto i comuni e le provincie, gli enti legalmente costituiti e le società nazionali o estere, le quali ultime abbiano nel regno la loro sede e l'oggetto principale della loro intrapresa. Ne sono perciò esclusi i singoli contribuenti e le società di fatto;

*b)* rispetto all'oggetto dell'esenzione, essendo questa concessa soltanto per i mutui chirografari o ipotecari contratti all'estero con atto pubblico stipulato nel regno oppure con atto stipulato all'estero debitamente legalizzato e per le obbligazioni collocate all'estero con divieto di circolazione nel regno;

*c)* rispetto al tempo dell'emissione, dovendosi trattare di mutui stipulati e di obbligazioni emesse dopo la pubblicazione del decreto 16 dicembre 1922, per cui entro il 31 dicembre 1925 abbiano non solamente avuto luogo l'emissione delle obbligazioni e la stipulazione dei contratti di mutuo, ma le obbligazioni siano collocate ed i mutui eseguiti;

*d)* rispetto alla origine del mutuo, dovendo le obbligazioni di nuova emissione ed i prestiti pure nuovamente stipulati entro il periodo indicato non avere nessuna relazione coi debiti precedentemente contratti. Sono esclusi dalla esenzione perciò le obbligazioni ed i prestiti che siano trasformazione di debiti già preesistenti al decreto 16 dicembre 1922.

Affinchè l'operazione goda dell'esenzione occorre inoltre che il ministro delle finanze non si sia servito della sua facoltà di negare l'esenzione se, a suo giudizio, gli scopi perseguiti dall'ente mutuatario non rispondano agli interessi generali; e che, entro sei mesi dall'assenso provvisorio del ministro delle finanze, gli enti interessati provino che tutte le operazioni del mutuo o del collocamento delle obbligazioni sono state compiute in conformità del progetto presentato a corredo della prima domanda. Soltanto dopo questa dimostrazione il ministro delle finanze concederà la chiesta esenzione tributaria ma l'esenzione concessa potrà sempre essere revocata mediante decreto del ministro delle finanze quando non fossero osservate le condizioni alle quali la esenzione stessa venne subordinata. L'esenzione dall'imposta per

i capitali introdotti dall'estero è stata così circondata da importanti cautele e resa dipendente dal convincimento del ministro che effettivamente i capitali introdotti sono stranieri, sono nuovi e sono utilmente impiegati nell'interesse nazionale.

260. — Obbedendo a preoccupazioni non più di favorire l'introduzione di capitale estero in Italia, ma di favorire la espansione italiana all'estero, un decreto 30 dicembre 1923, n. 3026, cercava di favorire coll'esenzione dalla imposta di ricchezza mobile le iniziative di quelle società per azioni, le quali avendo sede nel regno impiantino in determinati paesi esteri succursali o filiali stabilmente e regolarmente organizzate. Il reddito da tali succursali o filiali derivante è esente dall'imposta, purchè esso risulti assoggettato ad analoga imposta nel paese straniero. L'esenzione si applica altresì agli stipendi ed agli altri assegni pagati dalla società predetta ai propri impiegati ed operai, addetti alle succursali e filiali all'estero ed ivi stabilmente residenti.

È questo, sotto colore di esenzione, un tentativo di affrontare la risoluzione del problema della doppia tassazione. Secondo la giurisprudenza italiana, i redditi che una società nazionale ricavava da succursali o filiali situate all'estero erano considerati redditi prodotti in Italia o almeno in Italia domiciliati e quindi assoggettati alla imposta di ricchezza mobile, la quale assume a criterio di assoggettamento quello appunto della produzione del reddito nel regno.

Poichè spesso il reddito prodotto dalle filiali o succursali straniere era assoggettato all'estero ad un'imposta propria di quel paese, esso veniva colpito due volte, rendendosi così difficile alle imprese italiane di sostenere la concorrenza delle imprese locali e di quelle appartenenti a paesi che seguissero uguale criterio tributario.

Al provvedimento furono poste tre condizioni:

1° che si tratti di succursali o filiali stabilmente e regolarmente stabilite e non di semplici operazioni saltuarie compiute all'estero da una società italiana;



2° che i redditi esentati per tal modo in Italia siano colpiti all'estero da un'imposta corrispondente a quella nostra mobiliare;

3° che la esenzione sia concessa con speciale provvedimento del ministro delle finanze, su parere favorevole del consiglio dei ministri, volendosi constatare prima che siano di fatto osservate le condizioni richieste dal legislatore.

Al provvedimento fu obiettato che esso si limitava alle nuove succursali e filiali, escludendosi perciò le iniziative già avvenute in passato di succursali e filiali impiantate all'estero da società per azioni italiane innanzi alla pubblicazione del decreto. Costituire tale limitazione di tempo un trattamento differenziale nocivo alla perequazione tributaria. Essere gli incoraggiamenti rivolti esclusivamente agli enti pubblici ed alle società per azioni costituite legalmente, con esclusione di tutte le iniziative private individuali. Dipendere troppo le esclusioni medesime dal beneplacito del ministro. Per la necessità che hanno i capitali di assoluta certezza, sembrar scarsa la speranza di risultati ragguardevoli da esenzioni circondate da tante cautele ed accessibili soltanto ad intraprese fornite di capitali cospicui e di organizzazione amministrativa usa all'adempimento delle molteplici formalità imposte dai decreti a chi ne voglia trarre profitto.

261. — Ma il provvedimento forse più importante nel campo dell'imposta di ricchezza mobile è quello risultante dal regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3070, il quale ha per iscopo di far cessare il disordine provocato dalla guerra nella classificazione dei redditi mobiliari e nella fissazione delle aliquote relative.

L'antico ordinamento chiaro e semplice (cfr. § 6) che divideva i redditi mobiliari in tre categorie principali era stato durante la guerra guastato dalla introduzione della progressività della imposta, incompatibile con un'imposta reale e frazionata sui singoli redditi e dalla moltiplicazione, a tipo speciale, delle categorie. Le successive aggiunte di decimi e centesimi addizionali avevano

cresciuto la confusione, sicchè oramai ben pochi erano coloro che potevano formarsi un concetto esatto del modo con cui i redditi mobiliari erano tassati in Italia (cfr. sopra § 47 a 49).

Il decreto 30 dicembre 1923 si limita a porre alcuni principi generalissimi, rinviando a successivi provvedimenti legislativi l'applicazione particolareggiata dei concetti medesimi. I concetti informativi del decreto sono due: abolire la progressività introdotta dalla guerra nel sistema delle imposte reali, ritornando all'antico sistema dell'aliquota costante e proporzionale per ogni singola categoria; e modificare i limiti dei redditi minimi esenti dalla imposta, essendo il minimo antico di 400 lire imponibile manifestamente divenuto incongruo a causa della svalutazione della moneta. Così pure erano divenute anacronistiche le detrazioni, limitate ai redditi fra le 400 e le 800 lire imponibili.

Assolse il compito così lasciato in sospeso il regio decreto legge 16 ottobre 1924, n. 1613, il quale alle quindici categorie del reddito mobiliare e relative aliquote differenziate sostituì cinque categorie soltanto, ritornando così sostanzialmente alla antica tradizionale classificazione:

Categoria *A* — Redditi di capitale puro;

Categoria *B* — Redditi misti di capitale e lavoro (industriali e commercianti)

Categoria *C*<sup>1</sup> — Redditi di puro lavoro di natura incerta e variabile (dipendenti dall'esercizio di libere professioni)

Categoria *C*<sup>2</sup> — Redditi di puro lavoro, di natura certa e definita (stipendi, assegni, pensioni e vitalizi)

Categoria *D* — Redditi di puro lavoro (stipendi pagati dallo stato, dalle provincie, dai comuni, dalle istituzioni di pubblica beneficenza e dagli istituti scientifici).

Le complicazioni empiriche sopravvenute durante la guerra non rimasero tuttavia senza qualche frutto. La classificazione dell'imposta mobiliare esce infatti, dall'ultima riforma, più razionale di quanto non fosse nel 1914: ritornata la categoria *A* alla sua unità originaria erroneamente sovvertita nel 1894, senza più

alcuna distinzione fra i redditi dei capitali mutuati allo stato, ai comuni ed alle provincie ed i capitali mutuati a privati; distinta la *C*<sup>1</sup> nei redditi professionali e in quelli di stipendio, passibili i primi di maggiore imposta perchè accertabili meno sicuramente in confronto ai secondi stabiliti in cifre fisse; arricchita la categoria *D* degli stipendi pagati agli impiegati di istituzioni pubbliche della stessa natura degli stipendi pagati agli impiegati di stato, provincie e comuni.

Fu rotta l'antica tradizione per cui ogni rimaneggiamento delle leggi tributarie significava aumento della pressione tributaria; ridotte invece le aliquote, a partire dal 1° gennaio 1925, in cifre rotonde, comprensive di tutte le addizionali di qualunque specie ed annunziate ulteriori riduzioni a partire dal 1° gennaio 1927, e di nuovo dal 1° gennaio 1929, così da raggiungere in quattro anni un livello più tollerabile di aliquote, meno incitatore di quanto non fosse l'antico alla frode fiscale.

Ecco il confronto tra le aliquote massime vigenti fino a tutto il 31 dicembre 1924, e le nuove decrescenti dopo tale data:

Categorie	Aliquote massime vigenti	ALIQUOTE TRASFORMATE		
		Dal 1° gennaio 1925	Dal 1° gennaio 1927	Dal 1° gennaio 1929
A	25,568	24	22	20
B	20,0944	18	16	14
C <sup>1</sup>	18,801	16	14	12
C <sup>2</sup>	12,834	12	11	10
D	11,070	10	9	8

All'antico sistema di esenzione dei redditi minimi fino a 400 lire imponibili, ossia fino a 533,33 lire effettive per la categoria *B*, 640 per la categoria *C* ed 800 per la categoria *D*, fu sostituito un nuovo uniforme minimo esente per tutte le cate-

corie di lire 2.000 nette; ma poichè per il quadriennio 1925-1928 non sarebbe stato possibile procedere alla rivalutazione dei redditi in maniera compiuta, cosicchè davvero i redditi minimi, da esentarsi secondo le intenzioni del legislatore, fossero valutati nella loro misura effettiva per quel periodo, rimangono fissi gli antichi minimi ed il nuovo comincia a funzionare a partire dal 1° gennaio 1929.

Lo stesso sistema di graduale applicazione vale per le detrazioni concesse ai redditi appena superiori al minimo esente. Dopo un sistema transitorio per il quadriennio 1925-28, cominceranno a funzionare le nuove detrazioni le quali, a partire dal 1° gennaio 1929 saranno determinate in 1.000, 800, 600, 400 e 200 lire rispettivamente per i redditi da lire 2.000 a 2.100; da lire 2.101 a 2.200; da lire 2.201 a 2.300; da lire 2.301 a 2.400; e da lire 2.401 a 2.500.

262. — Se nell'assetto dell'imposta di ricchezza mobile riformare voleva dire ritornare all'antica semplicità, in quello dell'imposta sui fabbricati e sui terreni la riforma non poteva aver luogo senza toccare la sostanza del tributo.

Cominciando dall'imposta sui fabbricati, è merito dell'onorevole De Stefani di avere attuato una tra le più importanti proposte contenute nei disegni di legge Meda-Tedesco-Soleri: quella per cui il reddito dei fabbricati industriali avrebbe dovuto essere stralciato dall'imposta sui fabbricati e l'assoggettato all'imposta di ricchezza mobile, ponendo così termine alle controversie numerose, le quali sorgevano, come a suo luogo fu detto (cfr. § 184), dalla necessità di scindere artificialmente il complesso ed unico reddito industriale in due parti, una derivante dal fabbricato e soggetta all'imposta sui fabbricati e l'altra derivante da tutti gli altri fattori industriali e soggetta all'imposta di ricchezza mobile. Il regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3.069, ordinò che il reddito dei fabbricati e delle altre stabili costruzioni, le quali costituiscono opifici industriali, fosse soggetto, a partire dal 1° gennaio 1925, non più all'imposta sui fabbricati, considerandolo parte del com-



plexivo reddito di categoria *B* derivante dall'industria esercitata nell'opificio. Qualora l'industria non venga esercitata direttamente dal proprietario, il fitto che questi ne ritrae dovrà essere tassato a suo nome nei redditi mobiliari di categoria *B*.

263. — Il decreto 30 dicembre 1923 aveva soprattutto per iscopo di regolare uno dei problemi più spinosi dell'ordinamento tributario italiano, quello della rivalutazione generale del reddito dei fabbricati.

Antiche (cfr. §§ 5 e 186) erano le querele per la sperequazione dei redditi imponibili edilizi; di cui la gran massa era stata valutata nel 1890, e gli altri erano, quanto alla loro valutazione, spaziati nel tempo fino ad oggi, con scarti svariati in confronto al reddito attualmente percepito. Province e comuni, pressati dai bisogni finanziari e premuti dalla invariabilità dei redditi imponibili avevano ecceduto nelle sovraimposte fino a far giungere l'aliquota complessiva dell'imposta sui fabbricati ad altezze che, anche nei comuni maggiori, toccavano il 60, l'80 ed il 100 %; e nei piccoli comuni arrivavano persino al 300 ed al 400 % del reddito imponibile. Danno non grave per i fabbricati il cui reddito era valutato assai meno di quello vero; ma tale da cagionare invece la distruzione del reddito per i fabbricati i quali erano stati valutati o rivalutati in tempi recenti, dopo la guerra, a limiti assai vicini al reddito vero.

S'imponessa dunque una rivalutazione generale allo scopo di perequare gli imponibili e di ridurre l'aliquota della imposta a limiti tollerabili per tutti. La revisione generale urtava però ed urta tuttora contro difficoltà formidabili; la mancanza in primo luogo di un mercato vero e proprio degli affitti, essendo tuttora questi determinati non dalla libera contrattazione, bensì nella maggior parte dei casi dalla decisione delle commissioni arbitrali, le quali fissano canoni di affitto diversi da quelli che sarebbero i fitti di mercato libero. In una minoranza dei casi, per le costruzioni nuove e per quelle antiche diventate libere, i fitti sono fissati in condizioni eccezionali di limitazione e quasi di monopolio.

Se anche il mercato dei fitti fosse stato per diventare presto libero, il che a norma della legislazione vigente doveva accadere soltanto col 1° luglio 1926, le condizioni monetarie non erano tali da consentire un mercato libero stabile dei fitti. Non potendosi rivedere i redditi dei fabbricati a ogni momento, non pare che un momento di incertezza sul valore futuro della lira fosse il più adatto per una operazione di lunga lena atta a fornire la base di imposizione dei redditi dei fabbricati per un periodo abbastanza lungo di tempo.

D'altro canto un provvedimento si imponeva, anche perchè la istituzione a partire dal 1° gennaio 1925 della imposta complementare di stato sul reddito complessivo dei contribuenti (cfr. sotto § 269 e sgg.) richiedeva che fossero conosciuti almeno approssimativamente i redditi ricavati dai fabbricati, allo scopo di poter sommare cifre relativamente omogenee di redditi edilizi tra di loro e con quelle dei redditi mobiliari che si vanno a mano a mano in ogni anno rivedendo e con le altre dei redditi fondiari per cui era stata già disposta la revisione generale (cfr. sotto § 265).

Il decreto 30 dicembre 1923 adottò perciò una soluzione provvisoria mediante un sistema di aumento automatico degli attuali imponibili esistenti secondo una scala la quale tenga conto, nei limiti del possibile, dei vari elementi che hanno determinata la sperequazione. Allo scopo di rendere omogenei gli imponibili vigenti e poichè la causa fondamentale della sperequazione era la diversità del tempo al quale risaliva la determinazione dell'imponibile, sia essa avvenuta per accertamento ordinario o per revisione generale o parziale, era chiaro che dovevasi applicare agli imponibili in corso un coefficiente di aumento variabile a seconda della data dell'accertamento.

I coefficienti avrebbero dovuto essere graduati così da tenere conto della progressiva svalutazione della moneta specialmente nel periodo bellico o postbellico e della graduale liberazione del mercato degli affitti dal regime dei vincoli imposti durante la guerra.

Furono perciò distinti quattro periodi in relazione alle variazioni probabili dei valori locativi:

1° i redditi determinati nel periodo dal 1° gennaio 1891 al 31 dicembre 1910, sia per effetto della revisione generale eseguita in virtù della legge 11 luglio 1889, n. 6214, sia per accertamenti e variazioni posteriori, furono aumentati del 300% , ossia moltiplicati per quattro presumendosi che tale sia stato l'incremento medio dei fitti dal 1891-1910 al 1924;

2° i redditi accertati o variati dal 1° gennaio 1911 al 31 dicembre 1918 furono aumentati del 250%;

3° i redditi accertati o variati dal 1° gennaio 1919 al 31 dicembre 1920 furono aumentati del 150%;

4° i redditi accertati o variati dal 1° gennaio 1921 al 31 dicembre 1922 furono aumentati del 50%.

Invece i redditi accertati o variati dal 1° gennaio 1923 in poi si presunse fossero tuttora conformi alla realtà e non fossero perciò suscettibili di aumento.

Il sistema di rivalutazione con aumenti automatici presta il fianco senza dubbio a critica non essendo invero presumibile che l'aumento effettivo dei fitti si sia verificato in esatta ragione della antichità della valutazione in corso, sia che si tratti di edifici di abitazione, di negozi o di studi, di abitazioni di lusso, borghesi od operaie, di alloggi grandi o piccoli, di edifici centrali o periferici, di grandi o di piccole città e di piccoli borghi.

Il metodo di aumenti automatici supponeva anche che le valutazioni originarie fossero perequate le une con le altre, il che era ben lontano dal vero. Tuttavia un metodo il quale differenziasse ulteriormente sia pure con criteri di apparente razionalità, avrebbe condotto a discussioni sottili, avrebbe reso complicatissima e lunga quella rivalutazione il cui merito unico doveva essere la rapidità di attuazione.

Una sola differenziazione si fece e fu a favore dei fabbricati di proprietà dello stato, delle provincie e dei comuni, degli istituti di beneficenza, degli istituti pubblici di istruzione e dei

corpi scientifici ed accademici. Per questi i coefficienti di rivalutazione sovra indicati furono ridotti alla metà purchè i fabbricati medesimi non fossero affittati ma destinati ad uso degli enti medesimi.

La rivalutazione è un criterio provvisorio; il decreto stabilisce che, trascorso un quinquennio si provveda a una revisione generale dei redditi edilizi. Coloro che frattanto ritenessero di essere stati gravati dalla rivalutazione provvisoria e non intendessero attendere il quinquennio per la revisione furono autorizzati a chiedere una variazione a loro favore a partire dal 1° gennaio 1926, quando risultasse che il reddito iscritto sia superiore di almeno un quarto rispetto al valore locativo del quale lo stabile è suscettibile. Del pari la finanza potrà chiedere la revisione in più quando l'ammontare riveduto risulti di almeno un terzo inferiore rispetto al valore locativo presunto.

264. — Risoluto, provvisoriamente, il problema dell'aggiornamento dei redditi imponibili, bisognava provvedere alla determinazione delle nuove aliquote. Era chiaro che sui redditi moltiplicati per 4, per 3,50, per 2,5 e per 1,5 non potevano durare le antiche aliquote progressive, le quali andavano dal 21,0125 al 27,74 %. Con le vecchie aliquote e con un imponibile di 845 milioni di lire il gettito dell'imposta risultava nel 1924 di 238,6 milioni di lire. Il decreto del 30 dicembre 1923, emanato quando ancora non si conoscevano i risultati della revisione, aveva promesso ai contribuenti che la nuova aliquota non avrebbe superato il 16 % del nuovo reddito imponibile. A revisione ultimata fu possibile constatare che il reddito imponibile dei fabbricati civili era cresciuto da 845,6 a 2.868 milioni di lire; e poichè l'erario voleva soprattutto attuare un'opera di perequazione, fu fissata l'aliquota al 10 %, ottenendo tuttavia un provento di 286,8 milioni di lire, superiore all'antico.



265. — Più complesso era il riordinamento dell'imposta fondiaria.

Trattavasi in primo luogo di riformare l'assetto dell'imposta propriamente detta, sui redditi dominicali; occorreva in secondo luogo, procedere alla tassazione dei redditi agrarii, dei quali soltanto i redditi degli affittuari e dei coloni erano, fino a quel momento oggetto d'imposta. (Cfr. §§ 182, 192, 209 e 214).

Alla riforma della imposta fondiaria provvidero i regi decreti 7 gennaio 1923, n. 17 e 29 aprile 1923, n. 979, i quali in sostanza ordinarono la revisione dei redditi imponibili dei terreni di tutte le provincie nuove e vecchie; sia di quelle, le quali erano governate dall'antico catasto, sia di quelle che erano già rette dal nuovo catasto, ordinato con la legge del 1886 (cfr. § 4).

La revisione delle tariffe d'estimo dei redditi dominicali ebbe per scopo di portarle a rappresentare la parte dominicale del reddito medio ordinario continuativo ritraibile dai terreni al 1° gennaio 1914.

Passando sopra alle formalità e cautele ordinate dalla legge fondamentale del 1° marzo 1886, le operazioni di revisione furono spinte con grande alacrità, cosicchè il già citato decreto-legge 16 ottobre 1924 sul riordinamento delle aliquote delle imposte dirette poteva annunciare che il reddito complessivo risultante dalla revisione assommava a 1.467 milioni di lire. Che la revisione compiuta così rapidamente per tutto il territorio del regno abbia condotto a risultati equamente perequati sarebbe difficile affermare, potendosi soltanto ritenere che, in confronto al disordine degli antichi catasti ancora sopravvivenenti, la revisione del 1923 costituisce un momento provvisorio, che potrà in avvenire essere il punto di partenza di una vera e propria perequazione informata ai criteri della legge 1886.

Poichè nel 1924 lo Stato riscuoteva nelle vecchie e nuove provincie un ammontare totale d'imposta di lire 152.405.000 con 5 aliquote progressivamente salienti dall'11,896 al 19,15 %, il decreto ora citato poté accontentarsi di ordinare che l'aliquota uniforme e generale dell'imposta riordinata fosse del 10 %; con

una notevole riduzione di carico fiscale percentuale il tributo erariale venne così a ridursi soltanto da 152,4 milioni di lire a 146,7 milioni di lire.

Notisi che, a differenza delle altre due imposte in cui la valutazione dei redditi imponibili aveva per iscopo di accertare quella entità fuggevole che è il reddito netto in lire-carta, la valutazione nuova agli effetti dell'imposta sui terreni, riferendosi al reddito esistente al 1° gennaio 1914, ha per scopo di accertare redditi in lire oro o in lire italiane antebelliche; di guisa che il ministro nel presentare le conclusioni della sua opera, ad attenuare la impressione della nuova aliquota del 10 % osserva che essa si applica « al reddito risultante dalla rivalutazione che è espresso in lire oro; e poichè questo reddito, se è espresso in moneta cartacea, corrisponderebbe almeno al quadruplo del suo importo oro, ne deriva che l'onere dell'imposta viene in realtà a corrispondere all'incirca al 2,50 % del reddito ».

266. — L'imposizione sui redditi agrari decretati con regio decreto 4 gennaio 1923, n. 16, riproduce, con variazioni le quali non toccano la sostanza, le norme contenute nel disegno Meda e riprodotte nel decreto legge Tedesco e nel disegno Soleri (cfr. sopra §§ 182, 209 e 214).

Le differenze che intercedono fra il decreto legge De Stefani e quelli precedenti si sostanziano nella diminuzione della aliquota dell'imposta, la quale nei disegni precedenti seguiva le sorti della categoria *B* dell'imposta di ricchezza mobile per i redditi dei proprietari coltivatori e quelli della categoria *C* per i redditi dei mezzadri. Erano, ad esempio, quindi tassati dal disegno Meda al 15 % ed al 12 % rispettivamente, ed erano soggetti alle sovraimposizioni delle provincie e dei comuni, agli eventuali decimi e addizionali a favore dello Stato; laddove il decreto legge De Stefani ridusse l'aliquota dell'imposta al 10 % per i proprietari ed al 7,50 %, ridotta poi al 5 per i coloni, amendue comprensive del tributo del centesimo di guerra e

dell'addizionale a favore dei mutilati, ed esclusa ogni facoltà di sovraimposizione a favore dei comuni, delle provincie e delle camere di commercio.

A favore dei contribuenti fu ordinato che fossero valide le loro dichiarazioni anche senza l'analitica descrizione del prodotto o reddito lordo del valore locativo, delle spese e perdite e delle annualità passive detraibili, quando semplicemente fosse denunciato il reddito netto (art. 14 del regolamento approvato con regio decreto 12 marzo 1923, n. 505). Novità ancor più favorevole ai contribuenti fu la pubblicazione delle tabelle portanti la valutazione del reddito agrario netto per ciascun tipo di coltura, distintamente per ogni provincia, per zone di montagna, di collina e di pianura e per le diverse specie di contribuenti, proprietari ad economia, proprietari coltivatori diretti, proprietari nel sistema di colonia parziaria e mezzadri o coloni parziari.

Con queste tabelle compilate dal ministero delle finanze, dopo sentito il parere del ministero dell'agricoltura, si offriva ai contribuenti il mezzo di evitare le dichiarazioni analitiche delle effettive entrate e spese per i singoli fondi da essi coltivati, reputandosi dalla finanza bastevole l'assenso del contribuente alle tariffe portate dalle tabelle governative.

In tal modo veniva esclusa per la nuova vastissima categoria dei contribuenti ogni indagine diretta della finanza sulla contabilità e sui redditi effettivi dei fondi, ricorrendo a redditi tipici ricavati dai dati medi ai quali l'amministrazione doveva riferirsi e che non poteva superare.

267. — Il fatto storicamente più importante in questo primo esperimento di tassazione di redditi agrari fu questo: che laddove l'affermazione dello stesso principio colle stesse regole, ma con aliquote più dure e con obblighi di dichiarazioni più stringenti aveva lasciato indifferenti i contribuenti agricoltori, il nuovo decreto scatenò subito proteste vivaci in tutte le campagne italiane.

Coi disegni di legge Meda-Tedesco-Soleri eransi fatte affermazioni, destinate a tradursi in realtà a lunga scadenza, ed inca-

strate in un sistema generale di trasformazione dei tributi la cui portata non era stata bene afferrata dal pubblico, sebbene avesse incontrata una generica approvazione di principio. Invece il decreto De Stefani, seguendo il metodo da lui preferito, affrontava un unico problema disgiunto dalla riforma generale dei tributi e volle risolverlo a brevissima scadenza. Breve l'intervallo tra il decreto 4 gennaio 1923 ed il regolamento 12 marzo 1923; brevissimo il termine concesso per le denunce; anche più breve il termine per le rettifiche da farsi dall'amministrazione, per i reclami dei contribuenti, per la pubblicazione delle tabelle e per la riscossione della imposta. Con rapidità veramente fulminea, entro l'anno 1923 furono pubblicati i ruoli dei contribuenti e l'imposta dovette essere pagata.

L'attuazione dell'imposta ebbe il risultato di assoggettare a pubblica discussione un argomento che fino allora era rimasto, anche agli occhi degli agricoltori, soltanto nel campo della discussione scientifica. L'approfondimento che per tal modo si fece del problema portò ad alcuni risultati importanti che qui brevemente riassumiamo.

L'impressione prima in tutto il mondo agricolo fu che l'imposta sui redditi agricoli desse luogo ad una doppia tassazione nei rapporti coll'imposta fondiaria. Gli agricoltori concepivano l'imposta fondiaria sui terreni come un onere sopportato bensì in primo luogo dai proprietari, ma calcolato in ragione del reddito complessivo netto dell'intera impresa agraria.

A questa tesi degli agricoltori potè l'amministrazione finanziaria, in pubblicazioni ufficiali, replicare che essa non faceva che riferirsi ai testi fondamentali che regolano la materia sull'imposta fondiaria. Risultava in modo chiarissimo, dalla relazione del Messedaglia e dai lavori preparatori del catasto del 1886, che l'imposta fondiaria aveva voluto soltanto colpire il reddito dominicale del fondo e non il reddito agrario industriale. La nuova imposta aveva perciò esclusivamente per scopo di fare cessare un privilegio ingiusto a favore dei proprietari di terreni e dei coloni parziari, tanto più ingiusto in quanto un'altra categoria



di agricoltori e precisamente i fi tavoli erano sempre stati soggetti all'imposta di ricchezza mobile sui loro redditi agrari.

Tuttavia la discussione sorta vivacissima in questo campo non fu del tutto inutile perchè giovò a mettere in chiaro la necessità di fare procedere parallelamente la valutazione dei redditi dominicali ai fini dell'imposta fondiaria e del reddito agrario ai fini dell'imposta di ricchezza mobile. Poichè se le due imposte colpiscono oggetti differenti, è grave pur sempre il pericolo che, per la diversità dei principi a cui si ispirano la valutazione catastale del reddito dominicale e la valutazione mobiliare dei redditi agrari e per la diversità del tempo a cui le valutazioni si riferiscono, si verifichi di fatto una sovrapposizione dell'oggetto di una imposta sull'oggetto dell'altra, dando così luogo al fatto di quella doppia tassazione che in principio il legislatore volle assolutamente escludere.

268. — Le critiche degli agricoltori si rivolsero, in un secondo tempo, non più al principio della tassazione ma al metodo di applicazione di essa. Frutto di queste discussioni fu, come si disse sopra, l'accoglimento del concetto di autorizzare gli agricoltori a fare dichiarazioni di reddito netto, fondate su tariffe di redditi medi pubblicate dal ministero colle cosiddette tabelle governative.

Formalmente decreto e regolamento mantenevano fede al sistema che si può chiamare mobiliare di accertamento dei redditi, sistema che procede per dichiarazione da parte dei contribuenti dei loro redditi lordi e delle spese effettivamente sostenute con controllo della finanza, esame di contabilità dei libri e simil'. Gran parte del regolamento è indirizzato ad esporre le norme secondo le quali queste minute dichiarazioni debbono essere fatte dalle diverse categorie di proprietari coltivatori in economia, proprietari coltivatori diretti, proprietari in regime di mezzadria, mezzadri e coloni parziari.

In realtà questo sistema repugna profondamente alla psicologia degli agricoltori restii a tenere contabilità esatte della loro

azienda e più a renderne partecipe la finanza. Il compito a cui la finanza avrebbe dovuto andare incontro, se realmente avrebbe preteso di ricevere dichiarazioni analitiche dei redditi effettivi e procedere al loro controllo, sarebbe stato immane e tale da fiaccare qualunque energia di dirigenti e funzionari volenterosi.

Perciò il decreto, colla autorizzazione data ai contribuenti di denunciare solo il reddito netto e colla pubblicazione delle tabelle, abbandonava di fatto il metodo mobiliare di accertamento, e si rifugiava nel metodo catastale; la cui essenza è quella della tassazione di redditi medi, per classi e tariffe, ossia di quei redditi che ogni coltivatore si presume debba ottenere in relazione ad una media abilità, alla situazione dei suoi fondi, alla qualità dei singoli terreni ed alla loro cultura.

Anche contro questo metodo gli agricoltori rivolsero lagnanze assai vive, le quali poi si riducevano ad una sola: essere le tabelle pubblicate dal ministero troppo grossolanamente compilate: per ogni provincia e per sole tre zone di ogni provincia, senza tener conto delle differenti varietà di condizioni che si possono presentare nella realtà variabilissima di produttività della terra, sua esposizione, lontananza dal mercato, ecc.

Riconoscevano gli agricoltori essere un tentativo degno di lode quello di assidere la tassazione agraria su criteri certi senza inquisizioni fastidiose sulle economie private dei contribuenti, ma essere le tabelle stesse troppo sperequate, fondate su dati non attendibili e tali da condurre per lo più a risultati superiori alla realtà.

Non pare, dalle notizie rese pubbliche, che l'amministrazione finanziaria abbia consentito a modificare notevolmente le tariffe delle sue tabelle, sebbene nei casi singoli le commissioni comunali e quelle provinciali abbiano provveduto a smussare le asperità maggiori ed a togliere di mezzo gli errori più gravi.

La discussione non fu inutile in quanto è venuto radicandosi nella opinione pubblica e nella stessa amministrazione finanziaria il convincimento che l'assetto attuale dell'imposta sui redditi agrari sia tutt'affatto provvisorio e che convenga procedere ad

un innesto della tassazione dei redditi agrari su quella dei redditi fondiari, così da dedurre dalla valutazione dei redditi dominicali, per mezzo di coefficienti di commutazione, i redditi agrari in maniera più perequata di quella che possa essere stata consentita finora dalla rapida applicazione del nuovo tributo. Si passerebbe così definitivamente da un regime nominale di accertamento mobiliare con dichiarazione di reddito effettivo ad un accertamento catastale fondato sui redditi medi per classi e tariffe (<sup>1</sup>).

Frattanto il risultato primo del nuovo tributo fu l'acquisizione all'imposta di 931.151 nuovi contribuenti per la categoria dei proprietari coltivatori, con un reddito accertato di 1.439.017.240 lire, e di 328.939 per la categoria dei coloni mezzadri con un reddito accertato di 642.902.735 lire. In tutto 1.260.090 contribuenti con un totale reddito di 2.082.919.975 lire.

269. — Riformate e corrette ad una ad una le tre imposte dirette, abolite le sovrastrutture belliche che impedivano una vera perequazione tributaria (pseudo-complementare sui redditi superiori a lire 10.000, centesimo di guerra, contributo personale straordinario di guerra, imposta sui proventi degli amministratori e dirigenti di società), chiusa la tassazione dei profitti di guerra, avviata alla sua definitiva liquidazione l'imposta straordinaria sul patrimonio, fu possibile coronare l'opera con la istituzione di una imposta personale e progressiva sul reddito del contribuente.

L'imposta complementare sul reddito istituita con regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3062, segue le linee dell'imposta ordinata con lo stesso nome nei disegni di legge Meda-Tedesco-Soleri.

Le differenze sono in parte formali ed in parte sostanziali.

---

(1) Sui problemi posti dai decreti esposti nei paragrafi da 286 a 289 ho scritto di proposito in «La terra e l'imposta» in *Annali di Economia*, dell'Università Commerciale, Bocconi, Milano, 1925.

Formalmente nei disegni precedenti l'imposta chiamavasi complementare perchè essa si innestava sul tronco di una imposta normale sui redditi, la quale, colpiva, con aliquota proporzionale differenziata, tutti i redditi distinti per categoria.

La nuova imposta è anch'essa complementare non più tuttavia ad un'unica normale, ma alle tre antiche imposte, fondiaria, sui fabbricati e sui redditi di ricchezza mobile. Ma poichè le tre antiche imposte sono state altresì riformate e poichè specialmente furono riveduti i redditi soggetti a quelle tre imposte, così da ricondurli a cifre non troppo dissimili dalla entità attuale, in sostanza la nuova imposta anche essa può essere considerata complementare a una unica imposta sui redditi distinti nelle tre tradizionali categorie di redditi fondiari, edilizi e mobiliari.

Anche la nuova imposta colpisce le sole persone fisiche, ad esclusione degli enti morali e delle società commerciali, i cui redditi sono tassati soltanto quando essi sono a favore di azionisti, di creditori o di impiegati. La persona fisica soggetta ad imposta è l'individuo, separatamente considerato da ogni altro individuo. Si conserva il cumulo, a carico del marito, fra coniugi non separati ed a carico del percettore dei redditi quando questi di essi abbia la libera disponibilità, amministrazione ed uso di redditi altrui senza obbligo della resa dei conti.

Caratteristica peculiare del decreto 30 dicembre 1923 è invece la tassazione della somma di quei soli redditi, i quali risultino dai più recenti accertamenti per le tre imposte fondamentali, sui terreni, sui fabbricati e sui redditi mobiliari. Non si fa cioè luogo, come in alcuni dei precedenti progetti, ad una valutazione separata dei redditi ai soli fini dell'imposta complementare. L'accertamento e la valutazione dei redditi avvengono in sede delle tre imposte fondamentali; queste trasmetteranno all'imposta complementare i redditi quali furono da esse già valutati; nè nella nuova sede l'amministrazione ha diritto di procedere a rivalutazione.

Ma poichè può darsi che taluni redditi, sia per esclusione espressa, come quelli della maggior parte dei titoli di debito



pubblico o di fabbricati e di industrie esenti in virtù di speciali leggi o, come quelli provenienti dall'estero, per esclusione dal campo tributario, non siano già stati valutati ai fini delle tre imposte fondamentali, è obbligo del contribuente denunciarli; ma la finanza non potrà mutare la cifra denunciata dal contribuente se non quando essa possa appoggiarsi a documenti i quali provengano dal contribuente medesimo o siano comunque certi, restando esclusa totalmente la valutazione appoggiata a semplice presunzione. È questa la novità più importante introdotta dal ministro De Stefani in confronto ai tre decreti precedenti, nei quali tutti si dava diritto alla finanza di controllare le dichiarazioni dei contribuenti e si attribuiva, come nei disegni Meda e Soleri, facoltà alla finanza di presumere il reddito dei contribuenti dagli indizi di spese da essi fatte. Il decreto 30 dicembre 1923 esclude qualsiasi valutazione presuntiva, riduce le valutazioni al certo, togliendo qualsiasi arbitrio all'amministrazione.

270. — Quanto alle detrazioni, merita di essere ricordata una novità importante, quella della connessione cronologica, se non logica in senso stretto, tra l'imposta complementare e la patrimoniale in corso di riscossione.

Già prima, in virtù dell'art. 50 del regio decreto 5 febbraio 1922, n. 78, era stato ordinato che il contribuente potesse detrarre dal suo reddito l'ammontare della imposta patrimoniale anno per anno effettivamente pagata, ovvero, se egli l'avesse riscattata, l'annualità d'imposta che ove il riscatto non fosse avvenuto, egli avrebbe dovuto pagare.

Il decreto 30 dicembre 1923 a questa detrazione aggiunge l'altra di un ammontare uguale al 2 % del valore netto del patrimonio per il contribuente il quale abbia effettuato il riscatto entro il 31 dicembre 1925. Tale detrazione è concessa per il triennio 1925-1927, allo scopo di non aggravare troppo la condizione del contribuente nel tempo in cui egli provvede al pagamento delle rate di riscatto ed a cagione del gravame così sostenuto presenta una minore capacità contributiva.

La progredita svalutazione della lira consigliò al De Stefani di crescere le detrazioni per carichi di famiglia. Il progetto Meda aveva detratto una quota fissa di lire 500 per ogni componente la famiglia; il decreto Tedesco ed il progetto Soleri detraevano un trentesimo del reddito complessivo per ciascun componente a carico fino al massimo di 500 e 1.000 lire per ciascuno di essi. Nel decreto De Stefani la detrazione è elevata a un ventesimo del reddito totale per ogni componente a carico escluso il coniuge, elevandosi altresì il massimo di detrazione a lire 3.000 per componente a carico.

Si definisce componente a carico colui, il quale, essendo unito da vincoli di parentela o affinità col contribuente, ha diritto agli alimenti secondo le disposizioni del codice civile ed è dimostrato che effettivamente esercita il diritto medesimo.

La più larga detrazione per carichi di famiglia si ispira, come osserva la relazione, « al principio della coesione del nucleo familiare come entità economica e della necessità di non intaccare la congrua spesa per il mantenimento, educazione, istruzione dei figli e degli altri componenti la famiglia ».

Restano escluse dalle detrazioni e quindi tassati sull'intero reddito netto i celibi, i vedovi o i coniugati senza prole o senza altre persone a carico: esula dall'imposta qualunque gravame particolare contro gli esenti dal servizio militare.

Anche i minimi esenti sono, a causa della svalutazione della lira, notevolmente cresciuti. Laddove il disegno Meda esentava il reddito netto sino alle 1.200 lire ed il reddito imponibile, eseguite cioè le detrazioni per carichi di famiglia, soltanto fino a 600 lire, il decreto Tedesco elevava questi minimi a lire 3.000 e 1.500 rispettivamente ed il progetto Soleri li portava a lire 4.000 e 2.000, il decreto De Stefani esenta i redditi netti fino alle 6.000 lire ed i redditi imponibili ossia quelli netti, dopo eseguite le detrazioni per carichi di famiglia, fino alle lire 3.000.

271. — Anche le aliquote sono notevolmente diminuite in confronto con i progetti precedenti; il che meglio si osserva dal seguente prospetto:

DISEGNO DI LEGGE MEDA	DECRETO TEDESCO	EMENDAMENTO SCHANZER	PROGETTO SOLERI	DECRETO DE STEFANI
1 $\frac{0}{10}$ su L. 600	1, -- $\frac{0}{10}$ su L. 1.500	1, -- $\frac{0}{10}$ su L. 1.500	1, -- $\frac{0}{10}$ su L. 2.000	1, -- $\frac{0}{10}$ su L. 3.000
2 5.000	1,69 — 5.000	1,74 — 5.000	1,56 — 5.000	1,22 » 5.000
3 » 10.000	2,28 , 10.000	2,39 , 10.000	2,19 , 10.000	1,61 » 10.000
5 » 20.000	3,08 , 20.000	3,28 , 20.000	2,07 , 20.000	2,12 » 20.000
10 » 50.000	4,53 , 50.000	4,99 , 50.000	4,78 , 50.000	3,05 » 50.000
15 » 100.000	6,19 , 100.000	6,86 , 100.000	6,70 , 100.000	4,01 » 100.000
20 » 300.000	8,36 » 300.000	9,42 , 300.000	9,39 , 300.000	5,28 » 300.000
25 » 500.000	12,43 , 500.000	14,34 , 500.000	14,65 , 500.000	7,60 » 500.000
ed oltre	16,80 , 1.000.000	19,71 , 1.000.000	20,33 , 1.000.000	10, -- » 1.000.000
	22,69 , 2.000.000	27,08 , 2.000.000	25, -- , 1.500.000	ed oltre
	25, , 2.500.000	30, -- , 2.500.000	ed oltre	

Giova notare, per mettere meglio in evidenza le diminuzioni apportate a favore dei contribuenti, che laddove nei progetti precedenti i comuni e le provincie avevano diritto di sovraimporre fino al 20 % sull'imposta di stato, tale diritto è conservato nella stessa percentuale del 20 % a favore dei comuni in un contemporaneo decreto 30 dicembre 1923, nonostante che le aliquote siano state notevolmente ridotte.

272. — Nell'ordinamento tecnico dell'imposta la novità più importante è la eliminazione, la quale risulta dal silenzio della legge e dalla dichiarazione esplicita della relazione del ministro, della tassazione dei plusvalori patrimoniali che nei decreti Meda-Tedesco formava oggetto di speciale gravame in sede appunto di imposta complementare.

A suo luogo si notò infatti che nel sistema Meda-Tedesco-Soleri, l'imposta complementare constava di due parti nettamente separate in sostanza, sebbene formalmente riunite in una sola imposta. La prima era una vera e propria imposta sul complesso dei redditi annuali dei contribuenti; la seconda era un'imposta sulla plusvalenza patrimoniale, la quale doveva essere tassata, in occasione del suo realizzo, aggiungendo l'ammontare della plusvalenza al reddito complessivo del contribuente, ed applicando alla somma di queste due quantità l'imposta sul reddito, con particolari avvedimenti per quanto riguardava l'aliquota della tassazione (cfr. § 203).

Il decreto De Stefani ritenne che questa seconda parte non fosse intimamente connaturata con l'imposta complementare sul reddito ed escluse dal suo decreto ogni accenno ad essa. Notasi nella relazione che la tassazione della plusvalenza patrimoniale non era consigliabile specialmente nel momento presente di continue variazioni monetarie per cui una plusvalenza apparente monetaria nel patrimonio può accompagnarsi ad una diminuzione di valore effettivo.

Variando di tempo in tempo la lunghezza del metro monetario di misurazione dei patrimoni, nei tempi di svalutazione



monetaria si tasserebbe una plusvalenza immaginaria, laddove nei tempi di rivalutazione monetaria lo Stato si troverebbe di fronte a diminuzioni apparenti cospicue di patrimonio, alle quali potrebbe forse corrispondere un aumento sostanziale nel valore del patrimonio medesimo. L'applicazione di un'imposta sull'incremento patrimoniale parve adunque andar incontro a difficoltà insormontabili, sicchè la sua eliminazione, oltrechè sveltire l'organismo dell'imposta, giovò a renderla meglio accetta al sentimento di giustizia dei contribuenti.

## IV. LA RIFORMA DEI TRIBUTI LOCALI

273. Lo squilibrio nella sovraimposizione locale tra redditi mobiliari e redditi immobiliari. Graduale estensione bellica delle sovrimposte sui redditi mobiliari. — 274. La soluzione Meda: abolizione della tassa di esercizio e rivendita e delle sovrimposte mobiliari e creazione di una imposta sull'industrie, commerci, arti e professioni, con diritto di sovraimposizione alle provincie. — 275. Le sovrimposte immobiliari: il limite insuperabile. — 276. L'abolizione delle imposte di famiglia e focatico e il diritto di sovraimposizione ai comuni sulla imposta complementare di Stato. — 277. Il decreto legge Tedesco e la finanza locale. — 278. Le proposte della commissione reale del 1918 ed il disegno di legge Soleri. Varianti minori in confronto ai progetti precedenti. — 279. La sovraimposizione personale attribuita nel disegno Soleri alle provincie. L'imposta sulla spesa ai comuni e l'abolizione delle minori imposte suntuarie. — 280. I vincoli tra le varie specie di sovrimposta ed imposta. — 281. Il blocco delle sovrimposte ordinato dall'on. De Stefani. — 282. Il riordinamento successivo delle sovrimposte e l'applicazione graduale dell'imposta sull'industrie secondo i decreti dal 1923 al 1925. — 283. Il fermo alle usurpazioni comunali del reddito imponibile complessivo, e la scelta data ai comuni tra l'addizionale complementare ed una nuova imposta sul reddito consumato. — 284. Provvedimenti transitori per il 1925. — 285. I minori istituti tributari del disegno di legge Soleri: la eccedenza di sovrimposta per i lavori stradali; non è accolta nella legislazione De Stefani. — 286. Il contributo di miglioria e la soppressione dell'imposta sulle aree fabbricabili. Concordanza tra le proposte Soleri e il decreto De Stefani e novità rilevante da questi introdotta per effetto della svalutazione monetaria. — 287. Il contributo di manutenzione stradale. — 288. Le imposte suntuarie; sui cani, sulle vetture, sui domestici, sulle fotografie ed insegne, sui pianoforti e biliardi. — 289. L'imposta sui locali goduti. Sua istituzione durante la guerra e sua abolizione. — 290. La tassa di licenza per alberghi, osterie e caffè. Le proposte della commissione reale, il disegno Soleri ed il regio decreto 23 ottobre 1922. Accoglienze incerte avute dal nuovo sistema. — 291. La tassa di soggiorno del 1910 e sua trasformazione in virtù del decreto legge 19 novembre 1921. — 292. Le trasformazioni del dazio consumo durante la guerra e sua progressiva devoluzione ai comuni. — 293. Minor peso delle critiche al dazio consumo. Il decreto legge 24 settembre 1923, che consacra il trapasso definitivo del dazio consumo ai comuni. — 294. I principi informativi della riforma: esclusione del protezionismo daziario. — 295. Il ripristino di una addizionale di Stato sulle bevande vinose ed alcooliche e sulla birra.

273. — Il problema della finanza locale (cfr. per uno schema dell'ordinamento antebellico i §§ 13 e 14) formò oggetto di lunghi studi, di disegni di legge e di provvedimenti molteplici nel periodo bellico.

Cominciò il progetto Meda ad innestare su quella delle imposte dirette di stato una profonda riforma del sistema di imposizione locale. Il difetto maggiore che il progetto Meda vedeva nel sistema vigente dell'anteguerra era la sperequazione esistente fra i redditi fondiari ed edilizi e quelli mobiliari, soggetti i primi due ad altissime sovrimposte e sottratti i secondi a qualsiasi imposizione locale, ove se ne eccettui la tassa di esercizio e rivendita a cui erano soggetti tutti coloro i quali percepivano redditi di industrie, commerci e professioni sulla base di un'imposta graduata per classi.

Il progetto Meda si rifaceva alle origini, quando, in virtù della legge 20 marzo 1865, art. 118, i comuni e le provincie avevano facoltà « di fare sovrimposte alle contribuzioni dirette » e quindi anche all'imposta sui redditi di ricchezza mobile. Via via la facoltà di sovraimposizione degli enti locali era andata restringendosi dapprima per l'applicazione della ritenuta diretta sopra gli stipendi, le pensioni e gli altri assegni fissi pagati dal tesoro (decreto legislativo 28 giugno 1866, n. 3023) e poi per l'estensione del medesimo sistema di ritenuta diretta alle annualità ed agli interessi pagati dallo Stato (legge 26 luglio 1868, n. 4513), in virtù dei quali provvedimenti, non compilandosi più ruoli nominativi per i redditi pagati dallo Stato, gli enti locali più non potevano esercitare su di essi il diritto di sovrimposta. Finalmente il ministro Sella con legge 11 agosto 1870, n. 5784, mentre elevava dall'8 al 12 % l'aliquota erariale dell'imposta di ricchezza mobile, toglieva agli enti locali ogni diritto di sovraimposizione e creava a favore dei comuni l'anzidetta tassa di esercizio e rivendita.

È vero che la legge 23 marzo 1877, n. 3903, all'art. 16 accordò ai comuni la compartecipazione di un decimo ai proventi dell'imposta di ricchezza mobile gravante i redditi industriali, commerciali e professionali iscritti al nome di contribuenti che non fossero colpiti sulla base dei bilanci e ciò allo scopo di interessare i comuni alla scoperta di questi redditi, per la loro natura incerta e variabile, difficili a determinarsi; ma, premuto

di poi lo stato da urgenti bisogni, con l'art. 4 della legge 22 luglio 1894, n. 339 la partecipazione era abolita.

In tempo di guerra le urgenze via via crescenti dei comuni costrinsero a provvedimenti transitori di aiuto; e, fra gli altri, un decreto luogotenenziale del 12 febbraio 1919, n. 156, autorizzava i comuni e le provincie a distinguere la sovrimposta sui terreni da quella sui fabbricati, applicando, cosa prima vietata, a ciascuna delle due sovrimposte aliquote differenti. Quei comuni e quelle provincie che avessero ecceduto il limite legale delle sovrimposte fondiari furono inoltre autorizzati ad applicare una sovrimposta di 10 centesimi per ogni lira d'imposta erariale sui redditi di ricchezza mobile delle categorie *B* e *C*, esclusi per questi ultimi quelli tassati per rivalsa. Decreti successivi, che qui è inutile specificare, estesero il diritto dei comuni e delle provincie a sovrimporre sui redditi mobiliari anche per i ruoli speciali dei profitti di guerra e per gli anni successivi al 1919.

274. — Ma trattavasi di un sistema non organico e che a giusta ragione il disegno di legge Meda condannava. La sovraimposizione invero da parte degli enti locali sui tributi di Stato è facile per l'imposta sui terreni e per i fabbricati per cui l'imposta viene sempre esatta non nel luogo di domicilio del contribuente, ma nel *locus rei sitae* cosicchè gli enti locali, sovraimponendo sui tributi fondiari, sono certi di esercitare la loro facoltà di imporre soltanto sui beni situati entro i limiti del loro territorio e su tutti questi beni. Invece l'imposta sui redditi di ricchezza mobile è accertata e riscossa per ogni contribuente in unico ruolo e precisamente nel comune di domicilio. Perciò i decreti sopra citati avevano esentati dalla sovraimposizione i redditi di categoria *A* (interessi di capitale puro) perchè il diritto di sovraimposizione sarebbe andato quasi esclusivamente a favore di quei comuni in cui avessero sede stabilimenti di credito o gli enti e le società emittenti di titoli. Gli interessi delle somme accumulate presso gli istituti di risparmio e di credito da depo-



sitanti residenti nelle più svariate parti del territorio dello Stato sono accertati e tassati al nome degli istituti ed alcuni pochi grandi comuni avrebbero goduto di un diritto di imposizione sopra redditi, in realtà, spettanti a persone lontanissime dal loro territorio. La tassazione inoltre di questi interessi avrebbe provocato una tendenza dei capitali a domiciliarsi nei comuni presso i quali il diritto di sovrimposta non fosse esercitato o lo fosse in misura minima; con danno della perfetta mobilità dei capitali da un luogo ad un altro.

D'altro canto non appariva opportuno di ricorrere al sistema della legge 1877, la quale aveva concesso ai comuni un diritto di compartecipazione del 10 % al prodotto dell'imposta poichè, dovendo questa essere uniforme per tutti i comuni del regno, non sarebbe stata in relazione alle esigenze variabili dei bilanci.

Perciò il progetto Meda, invece di concedere agli enti locali un diritto di sovraimposizione all'imposta di Stato, ricorreva al metodo di una speciale imposta a favore degli enti stessi. In sostanza era la vecchia tassa di esercizio istituita nel 1870 a cui si cambiava nome, chiamandola « imposta sulle industrie, i commerci e le professioni » e che veniva diversamente organizzata. Innanzi tutto invece di tassare gli esercenti industrie, commerci, arti e professioni sulla base di una classificazione più o meno artificiale si assumeva come indice della capacità contributiva lo stesso reddito già iscritto al nome del contribuente agli effetti dell'imposta normale di Stato. Facevasi eccezione per quei casi per cui i contribuenti non figurassero accertati ai fini dell'imposta normale ed allora aveva luogo un accertamento particolare provvisorio ai soli fini dell'imposta locale, salvo conguaglio da effettuarsi dopo conosciuta la valutazione del reddito nei riguardi della imposta normale di Stato. L'imposta applicavasi sul reddito o sulla parte di reddito prodotta in ogni singolo comune. La ripartizione del reddito prodotto in due o più comuni avrebbe dovuto essere fatta fra i comuni interessati; ed in caso di dissenso, avrebbe deciso la commissione provinciale e la commissione centrale delle imposte dirette a seconda che si fosse trattato di

reddito prodotto in comuni della stessa provincia o di provincie diverse.

L'imposta comunale avrebbe potuto giungere sino al massimo del 2 % per i redditi industriali e commerciali e dell'1,60 % per i redditi professionali. All'imposta comunale le provincie avrebbero potuto aggiungere una propria sovrimposta sino al massimo dell'1 o 0,80 %, rispettivamente. Ambedue gli enti avrebbero inoltre avuto la facoltà di eccedere le aliquote anzidette dell'1,50 % del loro ammontare cosicchè, ove i comuni e le provincie si fossero valse completamente del loro diritto di imposizione, i redditi industriali e commerciali, oltre alla imposta normale di stato, avrebbero potuto essere assoggettati ad una sovrimposta del 4,50 % e quelli professionali del 3,60 % a favore dei comuni e delle provincie.

275. — Il progetto Meda mentre estendeva alla ricchezza mobiliare il diritto di sovrainposizione a favore degli enti locali, si preoccupava di frenare gli eccessi a cui i comuni erano arrivati nella sovrainposizione sui redditi dei beni immobili. Ed invero i comuni e le provincie premuti dal crescere continuo delle spese, impossibilitati a tassare convenientemente i redditi mobiliari, immobilizzati dalle valutazioni troppo antiche dei redditi immobiliari non corrispondenti più alla realtà presente, avevano dovuto a poco a poco eccedere i limiti normali del 60 % delle imposte erariali, e spingersi a tale altezza che l'imposta e la sovrimposta insieme bene spesso raggiungevano e non di rado superavano il 100 % dell'ammontare del reddito accerziato a carico del contribuente. Se la svalutazione della lira non avesse provveduto a crescere i redditi nominali l'aumento delle sovrimposte avrebbe condotto alla totale espropriazione del reddito dei contribuenti.

Il progetto Meda volle porre un rimedio al pericolo di confisca, stabilendo per i redditi dei terreni e dei fabbricati un'aliquota erariale del 18 %, una sovrimposta ordinaria fino al 18 % divisibile tra comuni e provincie per esatta metà ed un'eccedenza

insuperabile del 18 % per i terreni e del 9 % per i fabbricati, cosicchè l'aliquota massima complessiva non potesse mai superare il 54 % del reddito dei terreni ed il 45 % del reddito dei fabbricati.

A spiegare la maggior altezza del carico totale gravante sul reddito dei terreni e dei fabbricati in confronto a quello che colpiva i redditi mobiliari, giova ricordare che l'accertamento dei redditi mobiliari seguiva più da vicino la realtà, mentre le valutazioni immobiliari, essendo, di fatto per i fabbricati e di diritto per i terreni, più lente a muoversi, una tassazione superiore poteva essere sopportata.

276. — Il progetto Meda, a togliere i duplicati di imposta gravanti lo stesso reddito, aboliva le due imposte comunali di famiglia o focatico e sul valore locativo, le quali, ove fossero state mantenute in vita, avrebbero costituito un duplicato dell'imposta complementare progressiva sul reddito istituita a favore dello Stato. Affinchè però i comuni non fossero danneggiati per la mancanza di un cespite a cui erano da lunga data abituati, essi acquistavano il diritto di sovraimporre altresì all'imposta complementare in via ordinaria nella misura del 20 %, con un massimo di eccedenza di un 10 %, cosicchè alle aliquote di Stato dall'1 al 25 % si sarebbero dovute aggiungere aliquote comunali dal 0,30 al 7,50 %. Nessun diritto di sovraimposizione era creato a favore delle provincie sull'imposta complementare, nè comuni o provincie potevano sovraimporre all'imposta patrimoniale.

277. — Il decreto legge Tedesco del 24 novembre 1919 conservava invariati nelle loro linee essenziali i provvedimenti contenuti nel disegno Meda, con la sola variante del rinvio a futuri provvedimenti legislativi delle modalità dell'applicazione della sovrimposta sui redditi dei terreni, quando, trascorso il quinquennio transitorio, il reddito dei terreni avesse dovuto essere tassato congiuntamente con quello dell'industria agraria nella

categoria *B*. Ma nè questa disposizione nè le altre del decreto legge Tedesco ebbero alcun effetto poichè, rinviato di anno in anno, il decreto medesimo non ebbe mai applicazione.

278. — Caratteristica del disegno Meda e del decreto legge Tedesco era stata quella di occuparsi soltanto della riforma dei tributi diretti. Persuaso tuttavia della incompiutezza della riforma che non toccava tutti gli altri tributi locali e principalmente il dazio consumo, il decreto legge Tedesco aveva dichiarato che entro l'anno 1920 si sarebbero emanate altre disposizioni per il definitivo riordinamento della finanza locale.

A questo scopo, con decreto luogotenenziale del 18 aprile 1918, n. 511, il governo provvide alla nomina di una commissione reale, presieduta dal senatore Perla, presidente del consiglio di stato, la quale nel settembre 1920 presentava un progetto compiuto intorno a tutta la materia della finanza locale. Tradotto in disegno di legge presentato al consiglio dei ministri nella primavera del 1921, fu ripreso, all'epoca del gabinetto Bonomi, dal ministro delle finanze Soleri, e tradotto in disegno di legge, presentato alla camera dei deputati il 25 novembre 1921 (stampato n. 967).

Il disegno di legge nelle grandi linee e per quanto si riferisce ai tributi diretti, manteneva i concetti informatori del progetto Meda. Tuttavia poichè un disegno di legge contemporaneo per le finanze statali (cfr. sopra §§ 213 e 214) provvedeva alla rivalutazione dei redditi dei fabbricati e dopo cinque anni transitori anche a quella dei terreni, il cui reddito avrebbe dovuto essere valutato sulla base del valor locativo corrente, le proposte dell'on. Soleri, le quali si riassumevano in un'aliquota erariale del 18% — tanto per i terreni quanto per i fabbricati, in un primo limite di sovrimposta fino al 18% complessivo, per ambedue i redditi, e in un secondo limite insuperabile fino al 18% ed al 9%, rispettivamente, per i terreni e per i fabbricati: riproduceva bensì le medesime aliquote nominali di carico complessivo totale, gravante a titolo di imposta erariale e sovrimposte locali sui terreni e sui fabbricati, del 54 e del 45% del reddito totale: ma nella



realtà le superava notevolmente in quanto aveva a base una rivalutazione dei redditi assai più vicine alla realtà di quello che non accadesse prima.

Nessuna variante il disegno di legge introduceva alle imposte sulle industrie, i commerci, e le professioni, salvo ad aumentare da lire 1.200 a lire 2.000 il minimo esente da imposta, in correlazione alla progrediente svalutazione della lira.

Il disegno di legge Meda, aveva altresì, al disotto dell'imposta sulle industrie, commerci e professioni, istituita una cosiddetta «tassa di patente» per i contribuenti provveduti di reddito inferiore a lire 1.200, che i comuni avessero ritenuto opportuno di tassare, quasi a rimborso delle spese a cui i piccoli esercenti danno luogo a carico dello erario comunale. La imposta divisa per classi, andava da 5 e 4 lire sino a 25 e 20 lire, a seconda che si trattava di reddito industriale e commerciale ovvero professionale. Il disegno di legge Soleri unificava le aliquote ed ammetteva cinque classi con un tributo variante da 5 a 30 lire, per i contribuenti il cui reddito non arrivasse alle 2.000 lire.

La commissione reale, preoccupandosi della circostanza che il diritto dei comuni di sovraimporre su tutti i redditi mobiliari con la speciale tassa sulle industrie e sui commerci, avrebbe condotto alla sovraimposizione sui redditi agrari, goduti dal proprietario coltivatore, i quali, fino a quel momento esenti, sarebbero stati tassati, alla pari dei redditi dei fitavoli, con la categoria *B* della imposta normale, aveva ritenuto che la nuova imposizione costituisse un doppio colla imposta sul bestiame agricolo che la maggior parte dei comuni rurali applicava a carico degli agricoltori; e ne aveva perciò proposto l'abolizione. L'on. Soleri invece suggeriva di lasciare ai comuni la facoltà di scelta tra la tassa sul bestiame e quella sulle industrie e sui commerci, e cioè i contribuenti avrebbero dovuto pagare o l'uno o l'altro dei due tributi e precisamente quello più conveniente ai comuni, ma non tutti e due.

279. — Una novità importante introdusse il disegno di legge Soleri in confronto con quello Meda per quanto riguarda la sovrainposizione locale all'imposta complementare sul reddito complessivo.

Abolita l'imposta di famiglia e quella sul valor locativo, il disegno di legge Meda attribuiva ai comuni il diritto di sovraimporre anche sulla complementare allo scopo di indennizzarli della perdita sofferta per l'abolizione dei loro antichi due tributi: alle provincie non dava nulla perchè esse in questo campo non avevano mai avuto nulla. Il disegno di legge Soleri, seguendo in ciò la proposta della commissione reale, concluse invece per togliere del tutto ai comuni la facoltà di sovrainposizione e darla alle provincie.

L'imposta complementare sul reddito globale del contribuente parve invero poco adatta alle aggregazioni politiche minori quali sono i comuni, i quali non hanno ragione di tassare l'intero reddito del contribuente nel loro territorio quando una parte di esso sia prodotto altrove e nel comune di residenza non venga consumato. Manca ogni rapporto logico tra il servizio reso dal comune ed il reddito ottenuto in altro luogo e non speso nel comune di residenza. Le provincie, aggregato intermedio tra il piccolo comune e l'ampio stato, possono meglio rassomigliarsi al secondo; per esse sarebbe stata minore la difficoltà della ripartizione dell'unica e complessiva cifra d'imposta complementare tra i diversi enti interessati. Fu attribuito perciò alle provincie un diritto di sovrainposizione fino al 10 % in via ordinaria ed un successivo 5 % in via straordinaria ed insuperabile.

Oltre all'imposta di famiglia e a quella sul valor locativo, si sarebbero dovuto abolire, con effetto dal 1° gennaio 1923, anche tutte le altre imposte suntuarie le quali colpivano gli indici dell'agiatezza del contribuente e precisamente le imposte sulle bestie da tiro e da sella, l'imposta sulle vetture e sui domestici e quelle sui pianoforti, sui bigliardi e le fotografie. In sostituzione delle imposte abolite, si istituiva a favore dei comuni un'imposta generale progressiva sull'insieme della spesa del contribuente

La spesa fatta dal contribuente doveva desumersi dai seguenti indici: valore locativo dell'abitazione, con facoltà nei comuni di stabilire criteri discriminanti di valutazione in base al numero delle persone di famiglia; le vetture di ogni specie in quanto non siano strumento di lavoro; i cavalli da tiro e da sella in quanto non siano strumenti di lavoro; i domestici; i cani di lusso e da caccia; i pianoforti ed i bigliardi; l'abbonamento e la proprietà di palchi e poltrone ai teatri; e tutti gli altri elementi, infine, che possano servire come indici dell'entità della spesa da parte del contribuente.

I comuni avrebbero dovuto stabilire la misura degli eventuali limiti di esenzione e riduzione dell'applicazione dell'imposta sulla spesa, tenuto conto della composizione della famiglia e così pure la scala delle aliquote in rapporto alle classi di spesa, con questo vincolo che, nella costruzione della scala delle aliquote, tra classe e classe di spesa avrebbe dovuto essere osservato lo stesso rapporto proporzionale intercedente tra le aliquote che fossero annualmente in vigore per la imposta complementare sul reddito.

In massima adunque era lasciata ai comuni ampia libertà nella costruzione dell'imposta sulla spesa, a condizione che essi si uniformassero a certi criteri generali per la distribuzione dell'imposta tra le diverse classi di contribuenti allo scopo di evitare pressioni esagerate di tributo a carico di alcune classi con alleviamenti ingiustificati per le altre.

L'imposta sulla spesa doveva esigersi nel comune di abituale residenza del contribuente per la maggior parte dell'anno. Tuttavia se i contribuenti avessero parecchie residenze dovevansi tutte riguardare ai fini dell'applicazione dell'imposta, e così dovevasi tener conto del valor locativo delle ville, dei parchi e degli altri luoghi di delizia posseduti dai contribuenti e tenuti a sua disposizione, quando anche egli non vi si recasse abitualmente, salvo che si trattasse di abitazione di campagna utile al contribuente per vigilare sulla coltivazione dei suoi fondi.

280. — Come già nel progetto Meda, una tra le più vive preoccupazioni del disegno di legge Soleri era quella di evitare che i comuni insistessero faziosamente con l'imposta contro talune categorie di contribuenti senza assoggettare le altre categorie ad uguale imposta. Nelle piccole aggregazioni sono più facili le ire di parte e più pronti i partiti al potere a servirsi dei congegni tributari per trarre vendetta sui propri avversari. Perciò la legislazione vigente imponeva già che la sovraimposizione fosse uniforme sui terreni, sui fabbricati; perciò essa consentiva di eccedere le sovrimposte normali solo quando fossero state applicate altre imposte a carico delle restanti categorie di contribuenti.

Ma vedemmo sopra come durante la guerra il primo vincolo tra le due sovrimposte sui terreni e sui fabbricati fosse stato abolito (cfr. sopra § 273) ed è noto come il secondo vincolo per cui dovevansi applicare la tassa di famiglia o quella di esercizio e rivendita prima che si potessero eccedere le sovrimposte, poteva essere eluso con un'applicazione tutt'affatto formale con poche classi e con miti aliquote. Perciò il disegno di legge Soleri, ripetendo le norme del progetto Meda affermava che non fosse consentito ai comuni eccedere il primo limite ordinario in una qualunque delle sovrimposte fondiarie e nella imposta sulle industrie, sui commerci e sulle professioni, se contemporaneamente non si fossero nella stessa misura eccedute le sovrimposte anche per tutti gli altri tributi. Era reso cioè obbligatorio alle provincie ed ai comuni di conservare sempre un determinato rapporto proporzionale nella misura rispettiva di imposizione su tutti i cespiti di reddito.

In tal modo, per il controllo reciproco tra i proprietari dei terreni, quelli dei fabbricati, degli industriali commercianti e professionisti, le varie classi sociali avrebbero dovuto interessarsi dell'amministrazione locale così da diminuire la spesa iscritta nei bilanci e giungere alla più equa distribuzione dei tributi sulle diverse categorie di contribuenti.



281. — La legislazione successiva all'ottobre 1922 utilizza le idee contenute nei progetti ora esaminati e, conformemente al criterio di gradualità proprio dell'on. De Stefani li andò via via attuando con provvedimenti particolari.

Ma, prima, il De Stefani volle con provvedimento che fu detto « di blocco » arrestare gli enti locali sulla china del rialzo continuo delle sovrimposte. Pensava invero il ministro che fosse praticamente impossibile provvedere, prima che la imposizione statale fosse stata perequata, ad un ordinamento uniforme di sovrimposte con limiti insuperabili. Il concetto di limite insuperabile alle sovrimposte è invero razionale quando si parte dalla premessa che l'imposta e la sovrimposta colpiscano redditi equamente e perequamente accertati. In tal caso è corretto che sia posto il vincolo agli enti tassatori per impedire loro la confisca del reddito dei privati. Ma se i redditi sono accertati con criteri troppo antiquati o esistono profonde sperequazioni tra di essi, l'eccedenza dell'imposta anche al di là del reddito imponibile non significa per se stessa pressione tributaria eccessiva. Può significare invece tenuità notevole dell'accertamento base cosicchè, Stato, province o comuni, pur colpendo il reddito con aliquote complessive del 100, del 200 % e più, possono forse incidere su di esso in misura più tenue di quello che accade per un altro reddito tassato soltanto al 40 %.

Nell'impossibilità di risolvere il problema innanzi a quello fondamentale della revisione dei redditi imponibili, si imponeva tuttavia un provvedimento transitorio, troppo documentate essendo le prove addotte dai contribuenti intorno agli eccessi di cui si erano resi troppo spesso colpevoli gli enti locali. Il De Stefani preferì in tale materia seguire un metodo rigoroso di carattere provvisorio; a partire dal 1° gennaio 1923 fu vietato, con regio decreto legge 18 febbraio 1923, n. 419, ai comuni ed alle province di applicare eccedenze di sovrimposte sui terreni e sui fabbricati in misura superiore a quella da essi deliberata nel 1922 e per l'anno stesso. Era fatta soltanto eccezione per le eccedenze di sovrimposta delegate a garanzia di mutui che fos-

sero stati accordati dalla Cassa depositi e prestiti con deliberazione di data anteriore a quella della pubblicazione del decreto 18 febbraio 1923 avvenuta nella Gazzetta ufficiale del 6 marzo dell'anno stesso. L'eccezione era rivolta alla tutela del credito del grande istituto di stato. L'effetto del blocco delle sovrimposte fu che i ruoli di applicazione delle sovrimposte non poterono essere muniti della formula di esecutorietà se non per la somma di sovrimposta che non esorbitasse dalla misura ammessa dalla legge. Obbligati i comuni e le provincie a rimborsare ai contribuenti la sovrimposta percetta al di là del limite indicati.

Il ministro nell'ordinare il blocco si richiamava ai precedenti tra cui, oltre le leggi speciali per il Mezzogiorno, la Sicilia e la Sardegna del 1906 e del 1908 dalle quali erano stabiliti limiti insormontabili alla applicazione della sovrimposta, principalissimo quello della legge del 1° marzo 1886 per il riordinamento dell'imposta fondiaria, quando era stato ordinato che i comuni e le provincie potessero mantenere i centesimi addizionali compresi nei loro bilanci, purchè non eccedessero in media i limiti massimi raggiunti nel 1884, 1885 e 1886 e subordinavasi alla autorizzazione da concedersi mercè una legge speciale l'applicazione di sovrimposte eccedenti i limiti su indicati.

282. — Quando poi, con i provvedimenti sopra esaminati (cfr. §§ 262 a 265) fu compiuto il riordinamento delle imposte fondiarie, il decreto legge 16 ottobre 1924, n. 1613, provvide altresì al riordinamento delle sovrimposte. Per i terreni: un primo limite di 100 centesimi per ogni lira di imposta erariale a favore di ciascuno dei due enti, provincia e comune, ed un secondo limite di altri 100 centesimi a favore delle provincie e di centesimi 200 a favore dei comuni; in totale centesimi 200 per le provincie e centesimi 300 per i comuni. Traducendo tuttocìò in termini di aliquote percentuali, se l'aliquota di Stato è del 10 % la sovrimposta provinciale può al massimo giungere al 20 % e quella comunale al 30 %, ed in totale al 60 %. Altissima aliquota, il cui significato conviene sia interpretato, riflet-

tendo che il reddito imponibile fu valutato in lire oro antebelliche (cfr. sopra § 265), laddove l'imposta è pagata in lire-carta svalutate. Assumendo il coefficiente 3 che fu adottato per trasformare i redditi fondiari ai fini dell'imposta complementare sul reddito (cfr. § 269), l'aliquota risulterebbe del 20 %. Per i fabbricati: il primo limite è di centesimi 50 a favore di ognuno dei due enti, per ogni lira d'imposta erariale, ed il secondo limite è di altri 25 centesimi ciascuno; ed in totale 75 centesimi per le provincie e 75 centesimi per i comuni. Ragionato in termini di aliquota ed essendo l'imposta di stato del 10 % del reddito imponibile, la sovrimposta provinciale risulta del 7,50 % e quella comunale del 7,50 % ed il totale somma al 25 %.

Per quanto riguarda i redditi mobiliari il decreto 18 novembre 1923, n. 2538, limitò per l'anno 1924 nella misura massima del 5 % per ogni lira d'imposta erariale e per ciascuno degli enti, provincia e comune, la facoltà di sovraimporre ai redditi di ricchezza mobile, esclusi in ogni caso i redditi iscritti nei ruoli speciali dei profitti di guerra. Abolite poi a partire dal 1° gennaio 1925, tanto la sovrimposta sui redditi di ricchezza mobile quanto la tassa comunale di esercizio e rivendita fu istituita a favore dei comuni a partire dalla stessa data un nuovo tributo a carico di chiunque eserciti un'industria, un commercio, un'arte od una professione da cui tragga un reddito non inferiore a lire 2.000.

Il nuovo tributo segue le regole che già sopra furono riassunte sulla scorta del disegno di legge Soleri. Aliquota massima del 2 % del reddito per i redditi di categoria *B*; 1,60 % per i redditi di categoria *C* con diritto alle provincie di un'addizionale fino a lire 1 o 0,80 rispettivamente. Come già nei disegni precedenti, i contribuenti, che per la tenuità del loro reddito non potessero essere assoggettati all'imposta sull'industrie, erano chiamati a pagare una tassa di patente classificata in sette categorie colpite con tassa variabile da lire 10 a lire 40 al massimo.

Poichè tuttavia i comuni erano impreparati alla istituzione del nuovo tributo, un decreto legge del 4 gennaio 1925, n. 2,

consenti che essi (non le provincie), potessero essere autorizzati a mantenere in vigore per il solo anno 1925 la tassa di esercizio e rivendita ed in tal caso potevano anche applicare per il 1925 la sovrimposta sui redditi di ricchezza mobile, limitata-mente a 5 centesimi per ogni lira d'imposta erariale e ai redditi di categoria *B* e *C* compresi nei ruoli pubblicati nel 1925, ma riferibili ad anni precedenti.

Si dovette altresì provvedere in via transitoria alle conseguenze del passaggio dei fabbricati industriali dalla tassazione fondiaria a quella mobiliare (cfr. sopra § 262). Il passaggio, senza dubbio razionale e destinato a facilitare grandemente l'assetto delle imposte sulle industrie, avrebbe potuto tuttavia riuscire di grave danno alle provincie ed ai comuni a cui, a partire dal 1° gennaio 1925, sarebbe stato tolto il diritto di sovraimposizione sui fabbricati industriali, nè sarebbe stato concesso analogo diritto di sovraimposizione sul reddito dei fabbricati stessi divenuto mobiliare. Ad evitare che la sottrazione improvvisa del cespite potesse riuscire troppo dannosa per i comuni, specialmente nel caso di importanti opifici industriali situati in piccoli comuni, il decreto 30 dicembre 1923, n. 3069, diede facoltà ai comuni di applicare l'imposta sulle industrie in confronto dei proprietari di stabilimenti industriali stralciati dall'imposta fabbricati, in misura anche eccedente i limiti normali stabiliti dal decreto costitutivo dell'imposta sulle industrie e fino a concorrenza dell'ammontare della sovraimposta comunale sui fabbricati gravante su ogni opificio per l'anno 1922. La facoltà di eccedenza potrà essere esercitata per un quinquennio, coll'obbligo di riduzione proporzionale annua fino a rientrare nei limiti normali della imposta sulle industrie.

283. — I disegni di riforma delle imposte che sopra esaminammo avevano avuto un risultato inopinato rispetto ai comuni: quello di determinare una gara tra quelli di essi i quali non avevano spinto l'imposta di famiglia ad altezze eccessive per arrivare a quella aliquota del 25 % sul reddito che nei disegni



di legge Meda, Tedesco, Soleri appariva essere il massimo della istituenda imposta complementare progressiva sul reddito. Speravano i comuni, così operando, di accaparrarsi, innanzi che lo Stato attuasse la riforma, il gettito della nuova complementare così da costringere lo Stato a indennizzarli della perdita sofferta con un concorso fisso, quando lo Stato avesse abolito a proprio favore l'imposta di famiglia. Il decreto 5 aprile 1923, n. 896, pose termine a questi singolari tentativi di accaparramento da parte degli enti locali di una materia imponibile propria dello Stato, ordinando che l'imposta di famiglia non potesse superare nell'aliquota sua massima il 7 % del reddito.

Anche qui però al provvedimento transitorio doveva seguire una riforma definitiva la quale fu appunto ordinata col regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3063. Poichè con provvedimento contemporaneo si istituiva con effetto dal 1° gennaio 1925 una imposta complementare progressiva sul reddito del contribuente a favore dello Stato, le due imposte comunali di famiglia e sul valor locativo non potevano più permanere in vita senza dar luogo ad un evidente duplicato, essendo esse indirizzate a colpire per l'appunto l'insieme dei redditi o l'agiatezza del contribuente; epper ciò furono abolite a far tempo dal 1° gennaio 1925.

Siccome le provincie non hanno mai partecipato al gettito dell'imposta personale di famiglia e sul valor locativo, il De Stefani ritenne di non seguire il concetto contenuto nel disegno di legge Soleri di accordare alle provincie la facoltà di sovraimporre all'imposta complementare progressiva sul reddito di stato. Diede invece ai comuni facoltà di scelta fra il diritto di sovraimporre un'addizionale alla complementare di stato entro il limite massimo di centesimi 20 per ogni lira d'imposta erariale sui ruoli principali e suppletivi pubblicati nel comune medesimo e di istituire una propria imposta sul reddito consumato. Quei comuni ai quali gravasse di ordinare un tributo proprio e ritenessero conveniente di riscuotere con comodità un'addizionale del 20 % al tributo principale di stato poterono seguire questa via. Avrebbe potuto darsi il caso, specialmente nei grandi co-

muni, che non si potessero tassare in tal modo alcuni contribuenti i quali, pur risiedendo per buona parte dell'anno nel loro territorio, avevano altrove il loro domicilio legale in piccoli comuni rurali dove erano assoggettati alla complementare di stato. A questi comuni fu data facoltà di istituire, in seguito ad autorizzazione del ministro delle finanze, una propria imposta generale sul reddito consumato dal contribuente.

L'imposta sul reddito consumato è in fondo quella stessa che nel disegno di legge Soleri veniva chiamata imposta sulla spesa, ma tra l'una e l'altra vi sono alcune rilevanti differenze tecniche.

L'imposta sulla spesa era la sola, la quale, nel sistema Soleri, fosse consentita ai comuni, laddove nel sistema De Stefani essa è un'alternativa all'addizionale alla complementare di stato. Nel disegno di legge Soleri l'istituzione di una imposta generale progressiva sull'insieme della spesa del contribuente seguiva all'abolizione delle varie minori imposte le quali colpivano gli indici di spesa da cui si poteva dedurre il complesso della somma spesa dal contribuente e cioè l'imposta sulle bestie da tiro e da sella, l'imposta sui domestici, sui pianoforti, biliardi e quella sulle fotografie. Nel sistema dell'imposta sul reddito consumato ordinato con decreto 20 dicembre 1923, le imposte sugli indici della spesa rimangono, pur essendo gl'indici medesimi assunti come criterio indicatore della quantità del reddito consumato dal contribuente. Non esiste più l'obbligo, che nel disegno Soleri esisteva per l'imposta sulla spesa, di serbare fra ogni aliquota e quella successiva dalla minima alla massima i medesimi rapporti proporzionali intercedenti fra le aliquote che fossero eventualmente in vigore per l'imposta complementare sul reddito di stato. La conformità dell'andamento della scala dell'imposta sulla spesa con quello dell'imposta statale sul reddito aveva per scopo di limitare l'arbitrio dei comuni, costringendoli alla osservanza di una norma generica di giustizia ritenuta opportuna dal legislatore per l'imposta di stato. Nel decreto del 30 dicembre 1923 tale vincolo è tolto e quindi ogni comune sarà libero di stabi-

lire i limiti di esenzione o attenuazione d'imposta per carichi di famiglia, le classi di reddito, le corrispondenti aliquote d'imposta, rimanendo tuttavia l'obbligo di fare approvare i regolamenti comunali dalla giunta provinciale amministrativa e di farli omologare dal ministero delle finanze.

Dal punto di vista teorico, ha importanza la mutazione del nome dato all'imposta che, chiamata prima imposta sulla spesa nel progetto Soleri, fu detta dal De Stefani imposta sul reddito consumato. E tale diversità di nome ha, come dice la relazione del ministro « lo scopo di attribuire all'imposta un assetto nettamente distinto da quello della imposta complementare e da quello attuale della imposta di famiglia; in quanto non il reddito del contribuente è assunto a base di essa, ma la erogazione del medesimo desunta dagli indici designati dalla legge ». Si è voluto cioè che i comuni non potessero assumere come base imponibile il reddito ottenuto dal contribuente qualunque ne fosse l'origine, ma sì invece il reddito consumato dal contribuente.

Non è detto che il reddito consumato dal contribuente debba essere quello consumato nel comune il quale istituisca l'imposta; anzi affermandosi che l'imposta debba colpire l'insieme del reddito consumato si riconosce che vi sono assoggettate anche le parti di reddito che sono consumate all'infuori del comune tassatore. Sebbene in principio il comune tassatore sia quello di abituale residenza in cui cioè il contribuente risiede per la maggior parte dell'anno, tuttavia è consentita una ripartizione dell'imposta sul reddito consumato tra i diversi comuni in cui il contribuente risiede per una parte dell'anno, quando il comune in cui egli risiede per il minor tempo dell'anno sia un comune capoluogo di provincia, il quale abbia provveduto alla istituzione dell'imposta sul reddito consumato. Prevedesi invero che a giovare della facoltà di applicare la imposta sul reddito consumato invece dell'addizionale all'imposta complementare saranno i grandi comuni, sicchè i contribuenti avranno interesse a fissare la loro abituale residenza piuttosto nei piccoli comuni allo scopo di non pagare il tributo.

I grandi comuni nella legislazione attuale avevano la possibilità di ricorrere all'imposta sul valor locativo per coloro che, non pagando l'imposta di famiglia, avessero a loro disposizione una casa od un appartamento nella città in cui risiedessero la minor parte dell'anno. Abolita la tassa sul valor locativo i grandi comuni non avrebbero avuto modo di colpire quella classe di cittadini che non avendo l'abituale residenza e neppure abitando in alberghi, locande o pensioni e non essendo perciò assoggettati nè all'imposta sul reddito consumato nè alla tassa di soggiorno avrebbero evitato di dare un contributo alle finanze comunali. La facoltà di distribuzione del reddito consumato fra il comune di maggiore e quello di minore residenza consente di evitare in taluni casi l'inconveniente ora descritto.

284. — L'applicazione del nuovo ordinamento non fu tuttavia possibile nel 1925. Ai comuni non era consentito applicare l'addizionale alla complementare di stato, poichè questa era destinata a nascere soltanto a metà di quest'anno 1925 e la esperienza dimostra che solo verso la fine dell'anno i contribuenti cominciano a pagarla. Ignorandone l'ammontare, i comuni non potevano fare previsioni ed impostazioni di bilancio in merito; nè potevano tempestivamente studiare il quesito se ad essi convenisse più di contentarsi dell'addizionale ovvero istituire la nuova imposta sul reddito consumato. Perciò un regio decreto legge del 23 maggio 1924, n. 759, consentì ai comuni di riscuotere in via transitoria per l'anno 1925, la tassa di famiglia o quella sul valor locativo, limitatamente però ad un massimo dei tre quarti della quota d'imposta dovuta dai singoli contribuenti, secondo le risultanze dei ruoli del 1924, per accertamenti divenuti definitivi dopo la pubblicazione dei ruoli stessi. In virtù di un successivo regio decreto legge 4 gennaio 1925, n. 2, i prefetti della provincia poterono autorizzare i comuni ad applicare le due imposte senza i limiti dei tre quarti, qualora ciò fosse indispensabile per provvedere a spese obbligatorie.



285. — Laddove il disegno Meda ed il decreto Tedesco si limitavano a regolare il sistema di sovrainposizione ai tributi diretti, il disegno di legge Soleri creava alcuni nuovi istituti tributari a favore degli enti locali, allo scopo essenziale di consentire agli enti stessi di gravare ulteriormente la mano sui contribuenti al di là dei limiti di eccedenza chiamati insuperabili. Il governo si era persuaso che, data la difficoltà di revisione degli imponibili, una vera e propria crisi si sarebbe verificata nelle finanze dei comuni specialmente nel primo passaggio dal vecchio ordinamento, in cui le aliquote sugli imponibili nominali potevano andare al 100 % ed oltre, ed il nuovo ordinamento in cui le aliquote potevano arrivare a limiti determinati, sebbene elevati.

Il limite insuperabile all'aumento delle aliquote non avrebbe prodotto conseguenze dannose quanto fosse stato possibile tenere dietro, colle variazioni dei redditi imponibili, alle variazioni nei redditi effettivi; ma richiedendosi a ciò tempo non breve, una crisi nelle finanze comunali era inevitabile durante il periodo transitorio. Ad attenuarla, il disegno di legge Soleri creava od innovava alcuni istituti minori tributari i quali consentivano ai comuni di andare al di là anche dei limiti insuperabili. Con una caratteristica differenziale: che laddove le sovrimposte possono essere stabilite o cresciute per far fronte al costo dei servizi generali, i nuovi istituti tributari non erano consentiti se non in corrispettivo di taluni speciali vantaggi che l'opera degli enti arrecasse ai contribuenti interessati.

Appartiene a questo tipo l'istituto del concorso dei proprietari di beni stabili alla esecuzione di lavori stradali. Il disegno di legge Soleri stabiliva invero che i comuni e le provincie potessero applicare una ulteriore eccedenza sulle sovrimposte gravanti i redditi delle categorie  $A^2$  ed  $A^3$  (fabbricati e terreni dell'imposta normale) oltre il limite insuperabile, per fronteggiare, fino a concorso della metà, l'onere sopportato per opere pubbliche e per l'attuazione di piani regolatori di cui la proprietà fondiaria e quella edilizia traessero prevalentemente beneficio. A ques o

fine era consentito di aumentare di altri 20 centesimi per cento la sovrimposta sui terreni e sui fabbricati dei comuni e di altrettanti centesimi la sovrimposta provinciale.

Ritenevasi cioè che talune opere pubbliche, come quelle risultanti dall'attuazione di piani regolatori, dalle costruzioni di acquedotti, di ponti, di strade, ecc. creassero una situazione favorevole alla proprietà fondiaria del territorio, sicché tutta questa potesse essere chiamata a contribuire in particolar modo entro il limite della metà del costo dell'opera pubblica.

La legislazione successiva (De Stefani) non accolse l'istituto della sovrimposta particolare per opere pubbliche, sembrando che siffatto istituto, per la generalità del suo concetto informatore, altro non fosse che un'ulteriore eccedenza di sovrimposta in genere, che, se si vuol consentire, dovrebbe essere preceduta dalla dimostrazione della sua necessità in ogni singolo caso.

286. — A quello ora detto è affine il contributo di miglioria. Giova notare che l'istituto esisteva già nell'ordinamento tributario italiano, ma l'applicazione di esso era resa difficile ai comuni per la necessità di una legge speciale, la quale dichiarasse di pubblica utilità l'opera per il compimento di cui i comuni potevano applicare un contributo a carico dei proprietari avvantaggiati dalla sua esecuzione.

Giova ricordare altresì che nell'ordinamento tributario comunale esisteva un tributo detto « imposta sulle aree fabbricabili », il quale colpiva dall'1 al 3 % all'anno il valore delle aree destinate a fabbricazione. L'imposta sulle aree fabbricabili non aveva dato ai comuni rilevante beneficio ed appariva ai contribuenti ingiusta, perché essa colpiva non l'aumento di valore realizzato ma l'intero valore dell'area fabbricabile.

Il disegno di legge Soleri sopprimeva, a partire dal 1° gennaio 1923, l'imposta sulle aree fabbricabili nei comuni che l'avessero istituita e dava facoltà ai comuni ed alle provincie di istituire contributi di miglioria destinati a colpire l'incremento nel valore dei beni stabili rustici od urbani per i comuni e della sola pro-

prietà extraurbana per le provincie; incremento verificatosi per effetto della esecuzione di opere pubbliche di ogni genere eseguite dagli enti pubblici.

La sovrimposta di concorso dei proprietari dei beni stabili per le opere pubbliche doveva gravare su tutti i proprietari, astrazione fatta dal beneficio particolare ai singoli beni, in contemplazione del beneficio generale recato dall'opera pubblica alla proprietà rustica od urbana, laddove il contributo di miglioria è pagato soltanto dai proprietari di quei beni che specificamente siano stati avvantaggiati dal compimento dell'opera. Non occorre che il vantaggio sia stato realizzato dal proprietario. Il contributo colpisce l'incremento di valore determinato in base alla differenza del prezzo di mercato dei beni stabili quale si sarebbe avuto in assenza dell'opera e quello che i beni stessi abbiano acquistato ad opera compiuta. Dall'incremento di valore si dovevano detrarre le spese sostenute e la remunerazione presunta dalle opere eventualmente prestate dal contribuente stesso o da altri componenti la sua famiglia per migliorare i beni a cui l'incremento di valore si riferisce.

A maggior tutela dei contribuenti, il disegno di legge Soleri stabiliva che da esso dovesse detrarsi un quarto del suo ammontare e sulla eccedenza netta dovesse applicarsi l'aliquota proporzionale del 20 %. A questi concetti si ispira il regio decreto 18 novembre 1923 (De Stefani) il quale li traduce in norma legislativa.

Abolita così l'imposta sulle aree fabbricabili il contributo di miglioria può dai comuni e dalle provincie applicarsi a scelta, secondo due sistemi diversi.

Col primo sistema esso incide, con aliquota proporzionale non eccedente il 20 %, sull'incremento di valore che hanno conseguito i beni, per effetto dell'opera pubblica; incremento uguale, come nel progetto Soleri, alla differenza fra il prezzo di mercato dei beni stabili quale si sarebbe avuto in assenza dell'opera e quello che i beni stessi abbiano acquistato ad opera compiuta, tenendo conto delle spese sostenute dal proprietario per la consecuzione dell'incremento di valore.

L'accentuata svalutazione della moneta consigliò al legislatore di introdurre a questo punto una novità rilevante, di cui, se si fosse tenuto conto in altre norme tributarie, la legislazione di guerra non sarebbe stata cagione di tante ingiustizie: nel raffronto dei due prezzi si dovrà tener conto del coefficiente di svalutazione della moneta, cosicchè non accada di tassare come incremento reale prodotto dal compimento dell'opera pubblica quello che è solo un incremento nominale prodotto dal raccorciamento del metro monetario.

Con il secondo sistema l'imposta non è più una partecipazione all'incremento di valore, ma un concorso alla spesa sostenuta dall'ente pubblico per il compimento dell'opera. La quota di concorso doveva essere distribuita tra i proprietari in base al valore dei beni quale risulta ad opera compiuta, previa la classificazione dei beni che deve farsi avuto riguardo alla loro situazione entro la zona avvantaggiata dalla esecuzione dell'opera. (cfr. regio decreto 18 novembre 1923, n. 2538).

Il diritto di scelta tra i due sistemi fu introdotto allo scopo di evitare il lavoro di valutazione di un plusvalore sempre incerto. Il contributo applicato sotto forma di concorso alla spesa sostenuta dagli enti, risponde a criteri di maggior semplicità e pone alla tassazione un limite che il legislatore fissa nel terzo del costo dell'opera.

Il contributo per gli stessi beni e per la stessa opera pubblica non è consentito che una volta e non può essere proposto oltre la scadenza del triennio successivo al compimento dell'opera stessa.

Per la prima applicazione del contributo si può tener conto soltanto di quelle opere pubbliche la cui esecuzione sia stata iniziata dal 1° gennaio 1920 in poi, eccetto che il ministro delle finanze, sentito il parere della camera di commercio, non riconosca trattarsi di opera di rilevante importanza.

287. — Un terzo istituto era creato dal disegno di legge Soleri per consentire agli enti locali un compenso per particolari spese sostenute a vantaggio della proprietà fondiaria ed era quello dei contributi per manutenzione stradale.



Accade spesso, in verità, che la manutenzione di una strada dia luogo a dispendio eccezionale da parte del comune mentre l'uso è ristretto ad un numero esiguo di utenti se non pure talvolta ad un utente unico, a causa, ad esempio, della esistenza di stabilimenti industriali nelle vicinanze o per altri motivi che rendano frequente il transito di pesanti veicoli. La distribuzione del carico di tale spesa eccezionale sulla generalità dei contribuenti non parve giusta; di qui la proposta contenuta nel disegno di legge Soleri con cui si autorizzavano i comuni e le provincie ad istituire contributi speciali per manutenzione di strade a carico di coloro, che, in dipendenza dello svolgimento di operazioni inerenti all'esercizio della loro industria o del loro commercio, ne determinano un più intenso logorio. Il contributo non poteva tuttavia eccedere la metà della spesa di manutenzione a cui essa si riferiva.

Anche questo istituto fu accolto dall'on. De Stefani nel decreto del 18 novembre 1923 a partire dal 1° gennaio 1924. Ma laddove l'on. Soleri consentiva di spingerlo sino alla metà della spesa di manutenzione a cui esso si riferiva, l'on. De Stefani lo restrinse ad un terzo della spesa di manutenzione sostenuta dalle provincie e dai comuni giusta le risultanze del secondo anno anteriore a quello in cui il contributo è applicato.

Più specificatamente il De Stefani ordinò che si dovesse tener conto nella distribuzione del contributo dei mezzi di trasporto sia a trazione meccanica sia a trazione animale, avendo riguardo ai diversi tipi di veicoli, secondo la classificazione che nei regolamenti deve essere fatta e tenuto conto altresì della intensità e continuità dell'uso della strada e del suo logorio determinato dai veicoli stessi.

Per semplicità di ripartizione del tributo, le provincie, quando abbiano l'assenso preventivo di un certo numero di comuni che rappresentino nel complesso almeno due terzi della popolazione della provincia, hanno facoltà di applicare il contributo mediante unica tassazione, salvo poi il reparto tra la provincia stessa ed i singoli comuni interessati.

288. — Modificazioni importanti erano state introdotte dalla legislazione di guerra anche per le minori imposte locali; notevole quella sui cani, la quale, istituita con l'art. 104 della legge comunale e provinciale del 4 maggio 1898, fu profondamente modificata dal regio decreto 12 settembre 1918, n. 1393, che da facoltativa la rese obbligatoria a tutti i comuni e la estese alla quasi totalità dei cani distinti in tre categorie, compresi anche quelli adibiti esclusivamente alla custodia degli edifici rurali e del gregge, i quali dianzi erano stati dichiarati esenti. Un regio decreto del 17 novembre 1918, n. 1821, pur lasciando integra la tariffa fissata dal decreto precedente in lire 5 per i cani di terza categoria, lire 20 per quelli di seconda e di lire 40 per quelli di prima categoria, autorizzava i comuni ed i grandi centri con popolazione superiore a centomila abitanti ad aumentare la misura della tassa per i cani di seconda categoria fino a lire 40. Un regio decreto 7 aprile 1921, n. 374 consentì il raddoppiamento delle aliquote sopra indicate per il 1921 e decreti successivi autorizzarono la proroga degli aumenti agli anni posteriori.

Anche per la tassa sulle vetture, istituita con il decreto legislativo 28 giugno 1866, n. 322 ed applicata prima della guerra in un massimo di lire 60 per ogni vettura pubblica e nella misura da lire 20 a lire 60 per le vetture private distribuite in cinque categorie, un decreto luogotenenziale 5 agosto 1917, n. 1229, autorizzava un raddoppiamento della tariffa per le vetture private. Un successivo decreto 7 aprile 1921, n. 374, autorizzava un secondo raddoppiamento per le vetture private ed un primo raddoppiamento della tassa sulle vetture pubbliche.

La tassa sui domestici, istituita pure col decreto stesso legislativo 28 giugno 1866 e modificata col regolamento 24 dicembre 1879, era rimasta fino alla guerra di applicazione limitatissima. Il regio decreto 31 ottobre 1915, n. 1549, stabilì il principio della progressività della tassa a seconda del numero dei domestici. I decreti del 5 agosto 1917 e del 7 aprile 1921 autorizzarono un primo e poi un secondo raddoppiamento delle tariffe.

Gli stessi decreti autorizzarono del pari un primo ed un secondo raddoppiamento per una vecchia imposta sulle fotografie e sulle insegne istituita con legge 14 giugno 1874, n. 1961. La tassa originale era stabilita per le fotografie nella ragione da 5 a 50 centesimi in ragione delle loro dimensioni e quella sulle insegne sull'ammontare da 5 a 50 centesimi per lettera scritta nella insegna e da 10 centesimi a 1 lira per ogni altro segno, stemma od emblema. La tassa poteva essere raddoppiata per le insegne scritte in lingua straniera. Di quest'ultima facoltà, la quale prima della guerra era stata quasi ignorata, si fece invece, principalmente negli ultimi anni, larghissimo uso sotto la influenza della rinascita dei sentimenti nazionali i quali vedevano di mal occhio l'uso delle lingue straniere.

Imposta nuova di guerra fu quella creata sui pianoforti e biliardi con decreto luogotenenziale 5 agosto 1917, n. 229, il quale autorizzò i comuni ad applicare una tassa sui pianoforti e biliardi esistenti nel rispettivo territorio, esclusi quelli che si trovassero presso i costruttori e negozianti e fossero destinati a vendita o locazione, nonchè i pianoforti esistenti negli istituti di istruzione musicale. La tassa, dapprima fissata in lire 20, con decreto del 17 ottobre 1918, n. 643, fu portata a 50 lire per i biliardi privati ed a 100 lire per quelli degli esercizi pubblici, dei circoli ed altri luoghi di convegno. E un decreto del 7 aprile 1921, n. 374, consentì il raddoppiamento della tassa sia per i pianoforti come per i biliardi.

289. — Nel disegno di legge Soleri le imposte sulle vetture e sui domestici, sui pianoforti e biliardi erano abolite ritenendole assorbite dalla imposta generale della spesa. Parimenti era abolita, insieme a quella sul valore locativo e di famiglia, una strana imposta istituita con decreto luogotenenziale 13 febbraio 1919, n. 15, col nome di imposta sui locali goduti. Sembrò al legislatore in quel momento che la vecchia imposta sul valore locativo, la quale poteva colpire il valore locativo delle abitazioni e delle immediate loro dipendenze, nella misura pro-

porzionale del 2<sup>o</sup> „, ovvero in quella progressiva dal 4 al 10<sup>o</sup> „ del valore locativo, fosse insufficiente, non tanto per l'aliquota la quale poteva essere accresciuta, come lo fu, al doppio, col regio decreto 7 aprile 1921, n. 374, quanto perchè essa non tassava se non i locali destinati ad abitazione, lasciando esenti i locali destinati ad altri usi. Ma appunto questa era stata giustamente la volontà del legislatore del 1866, il quale bene aveva riflettuto che l'imposta sul valore locativo trovava la sua giustificazione esclusivamente nell'essere un'imposta indiziaria sul reddito consumato dal cittadino, del quale reddito il fitto pagato per il proprio appartamento era l'indizio principale. Non trattavasi perciò di esenzione, ma di meditata esclusione dall'imposta dei locali destinati a industria o commerci, magazzini o depositi, che, se inclusi, avrebbero completamente snaturata l'indole di quella. Tuttavia, ossequente a richieste disordinate di comuni, non contenti di avere spinto a massimi fantastici la sovrimposta sui fabbricati, il decreto citato autorizzava i comuni ad applicare in luogo dell'imposta sul valore locativo un'imposta sui locali di cui ciascun residente nel territorio comunale o ciascun ente avesse per qualsiasi titolo il godimento. Le aliquote massime dovevano essere stabilite dai comuni in guisa da non importare in nessun caso un'imposta superiore al decimo del valore locativo reale o presunto.

Se ben si guarda, in tal maniera si autorizzava senz'altro un ulteriore inasprimento, sotto mutato nome, della sovrimposta sui fabbricati; con l'aggravante che venivasi per tal maniera a violare la promessa del legislatore di esenzione dall'imposta sui fabbricati e relative sovrimposte ai costruttori di case nuove.

Il decreto legge successivo del 12 giugno 1919, n. 1463, autorizzava i comuni, nei quali fosse già stata applicata l'imposta sul valore locativo, a continuare ad applicare questa, assoggettando all'imposta sui locali goduti soltanto quei vani che ad essa non fossero assoggettati nè assoggettabili e che fossero riconosciuti come soggetti a quella sui locali goduti in virtù del decreto del 13 febbraio 1919, n. 15.



Secondo il progetto di legge Soleri, l'imposta sui locali goduti veniva abolita assieme a quella sul valor locativo, essendo sostituita quest'ultima dall'imposta sulla spesa e la prima riasorbita dalla sovrimposta alla imposta sui fabbricati. Un decreto del 5 aprile 1923, n. 826, l'abolì definitivamente.

290. — Le necessità di guerra avevano indotto a riordinare altresì una vecchia tassa di licenza per alberghi, osterie e caffè, la quale dopo essere stata con legge 26 luglio 1868, n. 4520, istituita a favore dello Stato, fu con legge 11 agosto 1870, n. 5784, allegato *O*, assegnata ai comuni.

Il decreto luogotenenziale 6 gennaio 1918, n. 135, ne iniziava la trasformazione stabilendo che, oltre la tassa di concessione propriamente detta, da pagarsi una volta tanto per la licenza di apertura di alberghi, trattorie, osterie in ragione di lire 6 ogni 100 lire di annuo affitto, dovesse pagarsi ogni anno una tassa di vidimazione della licenza, nella misura di un decimo della tassa di concessione originaria. Il disegno di legge Soleri, pur lasciando ferme le vecchie tariffe della tassa di licenza per gli alberghi, le osterie ed i caffè in generale, la trasformava in una vera e propria imposta sulla vendita al minuto di bevande alcoliche, per quegli esercizi nei quali si effettuava la vendita di bevande alcoliche.

Le proposte Soleri si innestavano su una proposta della citata commissione reale per lo studio della riforma delle finanze locali, la quale aveva proposto che fosse stabilito su gli spacci di bevande alcoliche un'imposta progressiva dal 10 al 100 % in ragione del valore locativo; 10 % per gli affitti non superiori a 2000 lire; 20 % per la quota di affitto tra le 2.000 e le 4.000 lire; 30 % per la quota tra le 4.000 e le 6.000 lire, e così via crescendo fino al 100 % per la quota di affitto oltre le 18.000 lire.

Giustificava quella commissione la sua proposta coll'esempio di analoghe imposte vigenti all'estero nei paesi nei quali si voleva limitare il dilagare del consumo delle bevande alcoliche senza arrivare al proibizionismo completo; e colla ragione teo-

rica che gli spacci di bevande alcoliche godono di una vera e propria rendita di monopolio creata dal legislatore per effetto delle vigenti norme di restrizione intorno al numero degli esercizi. A mano a mano che, se pur lentamente, il numero degli esercizi va riducendosi, la clientela è obbligata a spostarsi verso gli esercizi rimasti, col vantaggio per questi di un più esteso spaccio di bevande ed il godimento di un vero reddito di monopolio.

Il progetto Soleri non andava fino al punto di accogliere l'imposta progressiva dal 10 al 100 %, ma stabiliva che gli esercizi in cui si effettuasse vendita di bevande alcoliche, sia pure commista alla vendita di bevande vinose ed altri generi, dovessero essere colpiti con un'imposta uguale al 30 % del valore locativo, la quale dopo un triennio avrebbe dovuto essere elevata al 50 %. Per gli esercizi nei quali la vendita al minuto era limitata alle bevande vinose o sole o commiste con altri generi, con esclusione di bevande alcoliche, la misura delle aliquote era ridotta ad un quinto. Erano stabiliti minimi di 100 lire per gli spacci di bevande alcoliche e di lire 20 per gli spacci di bevande vinose. Per i ristoranti, alberghi e circoli l'imposta doveva raggugiarsi al doppio del valore locativo dei soli ambienti nei quali normalmente si consumassero alimenti e bevande.

L'on. Soleri osservava che il suo sistema meglio corrispondeva allo scopo sociale ed igienico di repressione del consumo di bevande alcoliche di quanto non facessero le proposte della commissione reale, poichè inaspriva l'onere per i piccoli esercizi dediti quasi interamente allo spaccio di bevande alcoliche mentre l'attenuava per gli esercizi a forte valore locativo, nei quali tale consumo è probabilmente minore.

Il regio decreto 23 ottobre 1922, n. 1388 stabilendo nel 30 % del valore locativo la misura della tassa di licenza degli esercizi di bevande alcoliche a partire dal 1° gennaio 1923 e del 10 % per gli spacci di sole bevande vinose aveva assolto la promessa contenuta nel disegno di legge Soleri.

Il regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3279, consentì che, con effetto dal 1° gennaio 1924, la tassa comunale di licenza

sugli esercizi di vendita di bevande vinose fosse elevata dal 10 fino al limite massimo del 20 % del valore locativo dell'esercizio e quella sugli spacci di bevande alcoliche dal 30 al 50 %. In ambedue i casi il minimo della tassa fu fissato in lire 100 salvo a ridurla a lire 50 per gli spacci di bevande vinose, il cui valore locativo non superasse le lire 200.

L'imposta non fu accolta con favore dappertutto. I comuni non sempre si giovarono della facoltà di spingere la tassazione sino al 50 %; e trovarono difficoltà gravi nel determinare la graduazione degli esercizi a seconda delle proporzioni in cui lo spaccio delle bevande alcoliche si trovava rispetto alle vendite totali.

Il comune di Milano, ad esempio, il quale aveva applicato il tributo nella misura del 30, del 20 e del 10 % del valor locativo degli esercizi di prima categoria (alberghi, ristoranti, trattorie, fiaschetterie, bars, osterie e circoli), di seconda categoria (caffè, birrerie, tabaccherie con vendita anche di vino e di liquori) e di terza categoria (pasticcerie, drogherie, salumerie, latterie e qualunque altro esercizio con vendita anche di vino e di liquori) rispettivamente, si affrettò a revocare la tassazione ritornando al regime originario del testo unico 6 gennaio 1918, appena il regio decreto 13 febbraio 1925, n. 117, diede facoltà ai comuni di applicare la più comoda e, dicesi dagli amministratori comunali, più equa addizionale al dazio governativo di consumo delle bevande vinose e alcoliche (cfr. sotto § 295).

291. — Istituita prima della guerra con legge 11 dicembre 1910, n. 863, la tassa di soggiorno andava a favore dei comuni nei quali aveva importanza essenziale l'esistenza di stabilimenti idroterapici e notavasi il carattere di stazione climatica e balneare.

La misura della tassa da applicare a carico di coloro la cui dimora nel comune a scopo di cura superasse i cinque giorni era stabilita in una quota non superiore a lire 10 per ogni persona; riducibile alla metà per i domestici e per i fanciulli al disotto dei 12 anni. Lo scopo della tassa, — ed all'uopo creavasi

un vincolo speciale di destinazione del ricavo di essa — era di fornire ai comuni il mezzo di abbellire il proprio territorio e renderne più ameno il soggiorno. Il regio decreto legge 6 maggio 1920, n. 769, aumentava il limite massimo della tassa di soggiorno da lire 10 a lire 30 ed autorizzava i comuni ad imporla anche a carico di coloro che avessero una temporanea dimora nella stazione idroterapica, balneare o climatica al solo scopo di svago o di soggiorno.

Un profondo mutamento nell'assetto dell'imposta fu introdotto dal decreto legge 19 novembre 1921, n. 1724. Laddove prima la tassa di soggiorno aveva quasi lo scopo di rimborso di spese sostenute da taluni comuni a favore delle categorie di persone chiamate a pagare la tassa; con il sistema del decreto 19 novembre 1921, la tassa fu trasformata in un tributo stabilito a carico di chiunque si recasse in qualunque comune per qualsiasi tempo e permanesse in alberghi, pensioni e luoghi di cura. Non occorre che il comune abbia carattere di stazione climatica o balneare; nè è più ordinata alcuna destinazione speciale di spesa; la misura del tributo è ragguagliata al prezzo dell'alloggio pagato nell'albergo o luogo di cura e può giungere fino al 10% del prezzo medesimo. Il tributo diventa misto: per tre quarti a favore del comune e per un quarto a favore dello Stato, il quale lo destina al fondo di beneficenza.

Il decreto 19 novembre 1921 si ispirava ai concetti svolti quasi contemporaneamente nel disegno di legge Soleri, il quale appunto aveva voluto togliere all'imposta il carattere speciale di compenso per servizio reso; ed avrebbe voluto estenderla anche a coloro i quali non soggiornassero in alberghi, pensioni o luoghi di cura, ma in private abitazioni assunte in affitto per almeno un mese e persino a coloro i quali, possedendo in un comune diverso da quello di abituale residenza, una casa propria, vi soggiornassero per più di due mesi. Voleva con ciò quel disegno di legge attuare in parte un voto espresso in parlamento all'epoca della discussione della legge sui cereali con cui si era chiesta la istituzione di un particolare tributo da imporsi a ca-



rico degli stranieri soggiornanti in Italia. Vero è che la nuova tassa di soggiorno colpiva i cittadini oltrechè gli stranieri: ma insormontabili erano parse le difficoltà di istituire un tributo speciale soltanto sugli stranieri.

La nuova tassa di soggiorno su cittadini e stranieri insieme aveva per iscopo di far contribuire alle finanze comunali coloro i quali, pur essendo solo di passaggio nel territorio del comune, usufruivano dei suoi servigi e non erano chiamati bastevolmente a sopportarne l'onere col pagamento, alla pari di tutti gli altri contribuenti, del dazio di consumo.

Allo scopo di non turbare subito la organizzazione dei comuni che avessero già applicato la imposta di soggiorno secondo le disposizioni del precedente decreto 11 dicembre 1910, il decreto 19 novembre 1921 consentiva di mantenerla in vigore qualora non avessero creduto di sostituirla con l'imposta di nuova istituzione. Ma un decreto legge successivo del 18 novembre 1923, n. 2538 aveva disposto che, a partire dal 1° gennaio 1925, tutti i comuni fossero obbligati ad applicare la tassa di soggiorno secondo il nuovo ordine creato dal decreto legge 19 novembre 1921. Ciò veniva a turbare le condizioni di taluni comuni i quali avevano già introdotto la tassa secondo l'antico sistema, ne avevano impostato il gettito in bilancio e anzi avevano su questo concesso delegazioni di pagamento a istituti sovventitori ed assunto impegni per opere pubbliche già deliberate. Un decreto legge 30 dicembre 1923, n. 3023, consentì a questi comuni di continuare, con l'autorizzazione del ministro delle finanze, ad applicare la tassa di soggiorno secondo l'antico sistema per quel numero di anni che si riconosca necessario per il pagamento delle somme mutate per l'esecuzione di opere pubbliche già deliberate.

Il provento dell'imposta, tanto nella vecchia quanto nella nuova forma fu devoluto per tre quarti al bilancio del comune e per un quarto alla beneficenza, dapprima versandolo al fondo beneficenza dello Stato, e poi in virtù del regio decreto legge 4 gennaio 1925, n. 2, agli istituti di beneficenza locali.

292. — Il dazio consumo subi durante la guerra trasformazioni importanti dirette a procurare allo Stato ed ai comuni nuovi cespiti di entrata.

Con decreto luogotenenziale 31 agosto 1916, n. 1090, allegato C, furono istituiti dazi addizionali governativi e comunali sulle bevande vinose ed alcooliche, i quali consentirono il raddoppiamento dei dazi governativi normali su dette bevande, devolvendosi i tre quarti dell'aumento a favore dello Stato ed un quarto ai comuni. Un decreto luogotenenziale del 28 aprile 1918, n. 551, inasprì ulteriormente i dazi addizionali sulle bevande vinose ed alcooliche e consentì l'aumento di una metà dei dazi governativi e relative addizionali comunali sulle carni. Con lo stesso decreto venne sospeso il pagamento dei canoni comunali consolidati a partire dal 1° luglio 1918.

Aggravatesi ulteriormente le condizioni delle finanze dei comuni, un decreto legge 5 giugno 1920, n. 820, dispose la cessione ai comuni degli addizionali governativi istituiti con i decreti ora citati sino al 31 dicembre dell'anno 1921, e confermò fino a tale epoca la sospensione dei dazi governativi disposti col precedente decreto del 28 aprile 1918. In tal modo l'intero provento dei dazi comunali e di tutte le addizionali andò provvisoriamente a favore dei comuni con un vantaggio che si può calcolare in 48 milioni di lire per i canoni daziari e di 85 milioni di lire per il provento dei dazi addizionali governativi sulle bevande e sulle carni.

Permanendo tuttavia le gravi condizioni delle finanze locali, i decreti 7 aprile e 10 giugno 1921, nn. 374 e 741 consentirono nuovi aumenti ai dazi governativi e maggiore latitudine di applicazione ai dazi di ragione comunale, cosicchè il dazio sul vino giunse al quadruplo della tariffa vigente nell'anteguerra e quello sugli alcohols e liquori al triplo ed anzi al quadruplo per i comuni di prima classe con popolazione superiore a duecentomila abitanti: ed al doppio ed al triplo rispettivamente il dazio sulle carni e ad una volta e due quelli sul burro, oli e zucchero.

Cosicchè per il vino, la cui aliquota massima per i comuni

di prima classe era prima della guerra di lire 10,50 per ettolitro, il dazio potè raggiungere lire 40; per le carni macellate fresche, dapprima tassabili nel limite massimo di lire 20,25 per quintale, i limiti furono portati a lire 40,50 e nei più grandi comuni sino a lire 60,75 al quintale. La tassazione dell'olio da lire 12 fu elevata rispettivamente a lire 18 e lire 24 al quintale e così pure lo zucchero da lire 15 a lire 22,50 e lire 30 al quintale.

In virtù di questi provvedimenti il provento del dazio, il quale nel 1914 era giunto, nel complesso dei comuni chiusi ed aperti, e per il totale dei dazi governativi addizionali e comunali, a lire 273,6 milioni con una spesa di riscossione di 42,6 milioni di lire ed un reddito netto di 231 milioni, e, per il crescere delle spese di riscossione e per la restrizione dei consumi, era diminuito sino ad un minimo di nette lire 183.7 milioni nel 1917 ed ancora stava nel 1919 sui 277.7 milioni di lire lorde e sui 200.6 milioni di lire nette, giunse nel 1921 a 772.3 milioni di lire al lordo e superò il miliardo nel 1923.

293. — Sebbene il problema della riforma dei dazi comunali continuasse tuttavia ad essere discusso ancora, i provvedimenti di aumento interessarono forzatamente la finanza comunale alla conservazione invece che all'abolizione del dazio. Le critiche che nell'anteguerra si appuntavano contro questo sistema di tassazione considerato come offensivo alla giustizia tributaria per la sua progressività a rovescio e dannoso al commercio per le barriere che elevava fra il territorio dei comuni chiusi ed il resto del territorio nazionale, trovavano nella pubblica opinione accoglienza meno favorevole. Si rifletteva che il dazio, gravando principalmente sulle bevande vinose ed alcooliche e sulle carni, di cui le prime davano il 40 % del provento totale e le seconde un altro quarto, non incideva davvero su consumi di prima necessità e poteva perciò essere considerato come un complemento giustamente integratore della tassazione diretta locale, la quale colpiva quasi esclusivamente la proprietà fondiaria e colla tassa di famiglia, in modo progressivo, il complesso dei redditi del

contribuente. Nè conveniva esagerare l'importanza degli ostacoli frapposti dai dazi al commercio dei comuni chiusi, trattandosi di formalità brevi le quali diventavano dannose all'industria ed al commercio soltanto quando davano luogo a forme larvate di protezionismo comunale.

Già il disegno di legge Soleri affermava il concetto che di abolizione dei dazi consumo più non si dovesse parlare, ma soltanto di riforma e proponeva senz'altro che a partire dal 1° gennaio 1923 cessasse ogni ingerenza dello Stato in questa materia. Devolvendosi definitivamente l'intero provento dei dazi a favore dei comuni, cessava altresì il versamento da parte dello Stato dei concorsi e sussidi e rimborsi governativi che costituivano una complicata partita di dare ed avere tra lo Stato ed i comuni. Conservavasi la gestione governativa nei comuni di Roma, Napoli, Palermo e Venezia solo fino alla scadenza stabilita nelle leggi speciali, le quali avevano tolto a quei comuni l'amministrazione dei loro dazi.

Di più ampia portata fu la riforma ordinata dal ministro De Stefani con regio decreto legge 24 settembre 1923, n. 2030, il quale provvede a un compiuto riordinamento di questa materia. Anche egli fece suo il principio che oramai informava di fatto la nostra legislazione; la definitiva rinuncia da parte dello Stato ai dazi di sua spettanza. Cessati i canoni dovuti ai comuni dallo Stato, cessati i rimborsi e sussidi a favore delle amministrazioni comunali per la soppressione del dazio sui fiammiferi, per l'abolizione del dazio sui farinacei e per il passaggio da comuni chiusi alla categoria di comuni aperti; cessata senz'altro, col 31 dicembre 1923, salvo eventuali proroghe in via straordinaria per soli due anni, la gestione daziaria governativa nei comuni di Roma, Napoli, Palermo e Venezia, il dazio consumo divenne a partire dal 1° gennaio 1924, imposta di carattere esclusivamente comunale.

294. — Ma lo Stato non abbandonò senz'altro questa fonte d'imposizione ai comuni senza stabilire alcuni criteri generali intorno al suo ordinamento ed alla tariffa di applicazione.



Fu affermato, in primo luogo, il principio che l'imposta dovesse colpire esclusivamente generi di consumo locale, escludendo qualsiasi tassazione sui generi o prodotti non consumati localmente, generalizzandosi l'obbligo del rimborso sui generi spediti all'estero e disciplinandosi ancora la materia dei trasporti dei generi daziati da un comune all'altro.

In secondo luogo fu affermato in modo preciso il principio che l'imposta debba avere carattere fiscale e non proporsi effetti economici. Era un vizio diffuso presso molti comuni quello di tassare i prodotti finiti, ad esempio il mobilio, esentando le materie prime necessarie alla loro produzione, come il legname da lavoro; ovvero di colpire con un dazio tenue i prodotti non finiti (alcool puro), e con un dazio più forte i prodotti finiti per il consumo (liquori). Accadeva perciò che nell'interno dei comuni fiorissero industrie artificiose con sbocchi puramente locali intente a sfruttare la differenza del dazio fra la materia prima ed i prodotti finiti con grande danno delle finanze comunali, con nocumento dei consumatori e vantaggio delle imprese favorite da questo minuto protezionismo comunale.

Ad impedire la degenerazione protezionistica dei dazi locali il decreto De Stefani rese obbligatoria la tassazione della produzione interna dei comuni chiusi nella stessa misura del dazio stabilito alla introduzione dei generi nella cinta.

E poichè il protezionismo comunale era fiorente nelle industrie che si riferivano alla costruzione della casa: dazi sui marmi e sulla pietra viva, che favorivano la pietra artificiale fabbricata all'interno, dazi sui lavori di ferro o legno che favorivano del pari la fabbricazione all'interno delle porte, finestre, balconi, pavimenti e così via; fu resa obbligatoria la tassazione dei materiali da costruzione esclusivamente col metodo del computo metrico mediante liquidazione a fabbrica o lavoro ultimato. In tal modo fu reso indifferente al consumatore diretto o al costruttore di case provvedersi all'interno del comune o all'infuori della cinta daziaria laddove i prezzi siano minimi. L'obbligo della tassazione per i materiali da costruzione a computo me-

trico, affrancò inoltre da ogni tributo l'esercizio delle arti ed industrie che impiegano materiali per scopi differenti da quello edilizio.

Quanto alla tariffa, carattere essenziale del decreto 24 settembre 1923, fu quello di semplificare al massimo il quadro dei prodotti daziabili eliminando o riducendo la possibilità di colpire generi di scarso rendimento ed eliminando quella soverchia specificazione delle tariffe che favorivano da ultimo il protezionismo interno e dall'altro rendevano più arduo il compito dell'amministrazione daziaria. Di qui la compilazione di un quadro generale delle voci soggette a tariffa distinte in otto categorie chiaramente specificate. Nel quadro è stata stabilita la graduatoria delle tariffe, la quale non può essere superata se non in circostanze eccezionali e con l'autorizzazione del ministero delle finanze. Fu confermata la esenzione dei cereali e dei prodotti farinacei, ed estesa al riso ed all'uva da tavola; esentate le materie prime industriali di uso più generale, carbone, oli, legna ed altri combustibili per uso industriale; abbassati i limiti massimi dei dazi su numerosi prodotti di consumo popolare: carni bovine, grassi, zucchero, miele, marmellate, cioccolato comune, cacao, latte, uova, formaggio e latticini comuni, oli, legumi, erbaggi, frutta, sapone, candele steariche; ridotta per molti generi e specialmente per quelli che costituiscono materie prime delle arti e delle industrie, l'aliquota massima *ad valorem* dall'attuale 20 % a percentuali varianti dall'1 al 10 %; ridotta la tassa sui materiali da costruzione greggi di più largo consumo in limiti assai lievi, con aumenti soltanto per i materiali di maggior valore in guisa tale da non superare il 10 % della materia prima usata; obbligati i comuni a ridurre del 50 % i dazi sui materiali da costruzione usati nella fabbricazione delle case fuori cinta. Le aliquote alte furono conservate soltanto per le bevande alcoliche su per giù corrispondenti ai limiti a cui nella legislazione straordinaria di guerra si era arrivati.

Ad attenuare le conseguenze delle limitazioni di dazio stabilite nella tariffa generale fu ordinato che i comuni aventi popolazione

superiore a 100.000 od ai 200.000 abitanti potessero aumentare di un decimo o di un quinto alcune tra le più importanti aliquote daziarie stabilite per i comuni di prima classe. Fu anche autorizzato il ministro delle finanze a consentire ai comuni, i quali non possono altrimenti provvedere al pareggio del bilancio e pur si trovano nella indeclinabile necessità di dover sostenere spese giustificate urgenti ed indilazionabili alle quali non sia dato provvedere con altri cespiti ovvero con eliminazione o con riduzione di altre spese, ad eccedere sino ad un quarto le aliquote massime a cui hanno diritto ovvero a imporre dazi su altri generi non compresi nelle categorie ordinariamente tassabili.

295. — Un passo indietro nella separazione dei cespiti fra Stato e comuni fu compiuto col regio decreto legge 13 febbraio 1925, n. 117, con cui si istituì a favore dello Stato un'addizionale ai dazi sui consumi delle bevande vinose ed alcoliche e della birra.

L'addizionale per il vino è di lire 15 per i comuni di prima e seconda classe e di lire 12, per quelli di terza e quarta classe; per la birra di lire 9 e lire 6 rispettivamente; per gli alcohols oltre il 75° grado di lire 60 e 48. I comuni hanno alla loro volta il diritto di sovrapporre una propria addizionale nella misura di un terzo di quella governativa.

Fu qui ricordato questo provvedimento, sebbene deliberato in epoca posteriore al limite di tempo assegnato al presente studio, poichè esso fu uno dei mezzi adottati per sopperire al vuoto che nel bilancio dello Stato lasciò la abolizione dell'imposta sul vino (confronta sopra § 33); e si distingue dall'antico sistema della partecipazione dello Stato e dei comuni al provento del dazio-consumo per ciò che, laddove prima il dazio dicevasi di Stato ed i comuni potevano sovrapporvi addizionali proprie, adesso il dazio dicesi comunale e lo Stato sovrappone ad esso, per alcune voci, un'addizionale propria.





## CONCLUSIONE

296. Variazione avvenuta nel carico tributario in Italia tra il 1914 ed il 1924 rispetto al reddito nazionale. — 297. Rispetto alla distribuzione tra le classi sociali, la sola variazione sostanziale sembra essere quella determinata dalle imposte straordinarie sul patrimonio e sui profitti di guerra. — 298. Le imposte straordinarie come strumento preparatorio del nuovo assetto tributario. Gli insuccessi fecondi degli esperimenti tributari occasionati dalla guerra. — 299. Ragione per cui il tentativo di applicare in tempo di guerra il sommo principio utilitario del sacrificio minimo non poté riuscire. Si riafferma, dopo il 1922, il principio « produttivistico » dell'imposta più adatto ai periodi lunghi in cui si deve ricostruire la fortuna del paese. — 300. Dalle invocazioni ai tribunali straordinari per l'accertamento delle imposte di guerra al rinnovato ossequio al principio smithiano della « certezza ». Ritorna in onore il catasto e ridiventano di attualità i solenni insegnamenti di Carlo Cattaneo.

296. — Condotta a termine la narrazione dell'influenza che sulla struttura del sistema tributario italiano esercitò la guerra, sarebbe d'uopo chiarire quale sia stato il risultato ultimo della trasformazione avvenuta. I dati che si trovano a nostra disposizione non rappresentano tuttavia se non una realtà in divenire.

Gli effetti della iniziata trasformazione delle imposte dirette reali, dei migliorati accertamenti, della istituzione dell'imposta personale progressiva sul reddito e della abolizione dell'imposta successoria si faranno sentire compiutamente solo fra qualche anno, certamente non prima che parecchio tempo sia trascorso dal giorno della vittoria e dell'armistizio. Ma già si possono scorgere alcune grandi tendenze, caratteristiche della trasformazione avvenuta, anche attraverso alcune poche cifre riassuntive delle entrate tributarie dello Stato e degli enti locali.

ENTRATE TRIBUTARIE DELLO STATO			Entrate tributarie dello Stato per la prima metà del 1911 sommano a:
Imposte sui redditi e sui pa- trimoni . . . . .	527.1	5.201.9	9.40
Imposte sui trasferimenti della ricchezza . . . . .	278.7	2.785.4	9.99
Imposte sui consumi (di fabbri- cazione, dogane, e privative fiscali) . . . . .	1.229.4	7.509.6	6.18
TOTALE	2.035.2	15.496.9	7.57
DELLE PROVINCE			1911
Sovrimposta terreni . . . . .	73.2	352.6	4.81
Sovrimposta fabbricati . . . .	60.9	207.4	3.40
Imposta sui redditi industriali	—	40.8	—
Imposta di utenza stradale. .	—	22.4	—
TOTALE	134.1	623.2	4.64
DEI COMUNI			1911
<i>Imposte sui redditi</i>			
Sovrimposta sui terreni e sui fabbricati . . . . .	194.4	991.5	5.14
Sovrimposta sulla ricch. mobile	—	46.4	—
Imposta di famiglia . . . . .	35.6	284.1	7.98
Imposta sugli esercizi e rivend.	14.7	190.2	13.00
Imposta sul valor locativo . .	4.4	23.4	5.35
Totale	249.1	1.535.6	6.16
<i>Imposte sui consumi</i>			
Dazio consumo . . . . .	200.6	1.237.6	6.16
Tassa bestiame . . . . .	20.5	157.6	7.69
Altre tasse . . . . .	12.5	95.4	7.63
Totale	233.6	1.490.6	6.33
TOTALE	482.7	3.026.2	6.26

Il carico tributario degli italiani poteva, tenuto conto della difficoltà di paragonare le entrate di Stato (dati tratti dai consuntivi) con quelle delle provincie e dei comuni (dati presuntivi, riferiti ad esercizi differenti) essere stimato prima della guerra a 2.500 milioni di lire in cifra tonda; quello del 1923-1924 si aggirerebbe sui 19 miliardi, con tendenza ad avviarsi, come pare sia accaduto nel 1924-25, verso i 20 miliardi di lire. Se si pone mente alla mutata potenza di acquisto della lira, ridotta tra il 1924 e il 1925 ad un settimo della potenza antebellica, si può concludere che il carico tributario assoluto è aumentato soltanto da 2.5 a 2.9 miliardi di lire, ossia di qualche cosa meno di un sesto. Ma non pare che il reddito nazionale sia cresciuto nelle medesime proporzioni in cui progredi lo svilimento della lira: e qualunque siano le ragioni del fatto, statisti insigni, i quali valutavano a 20 miliardi il reddito nazionale nel 1914, non reputano di potere giungere per il 1924 al di là dei 100 miliardi<sup>(1)</sup>.

Sicchè il rapporto tra l'imposta ed il reddito, che era del 12,50 % nel 1914, sarebbe oggi cresciuto al 20 %.

297. — Su quali classi sociali gravò soprattutto l'aumentato onere tributario? Non sembra che sia variata apprezzabilmente la distribuzione del carico tributario degli enti locali. Rimane invariata la preferenza quasi esclusiva del sistema tributario provinciale per la ricchezza immobiliare, poca importanza avendo per ora l'imposta sui redditi industriali e quella sulle utenze stradali ed in non piccola parte sostituendo esse, con gli stessi contribuenti, l'abolita sovrimposta sui fabbricati industriali.

Nella finanza comunale, crebbero con lo stesso moto i due gruppi d'imposte sui redditi e sui consumi; sicchè non pare che quel qualunque rapporto, che innanzi alla guerra esisteva tra le imposte sulle classi e sulle masse, sia apprezzabilmente variato. Forse nel gruppo delle imposte sui redditi si è fatta qualche ra-

---

(1) G. MORTARA, *Prospettive economiche*, 1925, pag. 394.

gione alle antiche querele dei proprietari di terreni e di case, i quali lamentavano di essere fatti segno quasi soli all'incidenza delle imposte comunali; ed invero l'incremento proporzionale massimo si ebbe nell'imposta di esercizio e rivendita da 1 a 13; venendo subito dopo, con un incremento da 1 ad 8, l'imposta di famiglia che tende a colpire il complesso dei redditi del contribuente. Ma, ove pure si faccia astrazione da ciò che i redditi fondiari entrano in prevalenza a costituire il reddito complessivo tassato coll'imposta di famiglia, la sovrimposta sui terreni e sui fabbricati, tuttochè accresciuta in minor misura, rimase pur sempre facile princeps nell'assetto tributario comunale.

Più accentuata pare la mutazione avvenuta nel campo delle imposte statali; laddove il gettito delle imposte sui consumi si moltiplicò soltanto per 6, il coefficiente di aumento delle imposte sui redditi e sui trasferimenti della ricchezza sta tra il 9 ed il 10. Qualche ragione di dubitare della conclusione a cui per tal guisa si perverrebbe, si ha in ciò che poco meno dei due quinti del gettito dell'imposta sui redditi e sui patrimoni è fornito dalle imposte straordinarie e principalmente da quelle sui profitti di guerra e sul patrimonio che sono per loro indole temporanee. Se da queste si facesse astrazione, l'incremento delle imposte sui redditi e sulla ricchezza non sarebbe gran fatto diverso da quello sui consumi.

L'analisi fatta condurrebbe dunque alla conclusione che se, durante e per causa della guerra, fu mutata la distribuzione del carico tributario, l'unica sostanziale modificazione si ebbe con le imposte straordinarie intese in diversi modi a colpire gli arricchimenti di guerra ed a prelevare una decina sui patrimoni nuovi ed antichi. Cessate le imposte straordinarie si ritornerebbe all'antico, nessuna traccia rimanendo del grande sconvolgimento.

298. — La conclusione non può essere accolta senza una sostanziale riserva. Noi non possiamo, nell'apprezzare l'importanza sociale del gettito delle imposte straordinarie, non ricordare che queste hanno soddisfatto soprattutto ad un compito pre-



paratorio. Nel tempo di passaggio dall'antica alla nuova finanza, importava possedere uno strumento di tassazione, che desse all'erario l'aiuto immediato di cui esso aveva necessità, senza pregiudicare l'assetto definitivo del sistema. Le due imposte sui profitti di guerra (cap. IV) e sul patrimonio (cap. V) insieme con le minori imposte sui profittatori della guerra (cap. III) furono questo strumento. Grossolano, spesso sperequato, non di rado incidente sui capitali antichi, anche quando intendeva di tassare soltanto gli arricchimenti di guerra; ma strumento fatalmente imposto, come a suo luogo si chiari, dal ribollimento di passioni e di odi scatenato dalla rivoluzione monetaria verificatasi in occasione della guerra. Fin quando fu usato, quello strumento servi — non pare che il fatto sia controvertibile — a porre un carico differenziale d'imposta sulle classi ricche od arricchite. Frattanto si andava svolgendo quel movimento di riforma tributaria, che nel testo fu descritta ai capitoli VI e VII e che ha già dato alcuni frutti di carattere permanente e più ne darà in avvenire. Gli insuccessi medesimi della ricca esperienza tributaria di guerra hanno contribuito anch'essi a dare al presente ordinamento tributario un'impronta di maggiore potenza e giustizia.

Fu un insuccesso fecondo il tentativo d'istituire nuovi monopoli: sul caffè, sui surrogati del caffè, sul carbone, sullo zucchero e simili (§§ 36 a 42). Insegnò che lo stato può perseguire, con la politica dei monopoli fiscali, scopi di socializzazione o di ordinamento burocratico della privata attività economica; non già locupletare l'erario con risultati uguali a quelli che si ottengono con i metodi tradizionali delle imposte di fabbricazione e delle dogane.

Fu parimenti vano il tentativo di inserire il principio della progressività sul vecchio ceppo delle imposte reali (§§ 45, 46 e 48).

Le tendenze piccolo-borghesi per tal modo venute alla luce si frantumarono dinanzi alla necessità di un ordinamento tributario ispirato ai concetti tradizionali della semplicità, della chiarezza e del rispetto alla parità di trattamento fra contribuenti posti in condizioni identiche.

Fu dimostrata l'inanità di creare nuovi nomi e doppioni di imposte esistenti, come di centesimo di guerra, di 5 % dei fitti, d'imposta complementare sui redditi superiori a 10.000 lire e simiglienti (§§ 46, 52 e 54); e fu aperta così la via al ritorno plaudito alla semplicità tributaria del primo decennio dell'unificazione italiana.

Se l'imposta straordinaria sul patrimonio e quella sui profittatori della guerra ebbero un utile ufficio transitorio, giova aggiungere che l'istituzione della prima dimostrò la difficoltà somma e si può dire la impossibilità di operare un taglio o leva sulla ricchezza privata e la necessaria trasformazione dell'idea grezza primitiva in un'imposta normale sul reddito dei capitali investiti (§§ 141, 149 e 150); laddove l'operare pratico dei tributi sui profittatori della guerra mise in luce un'altra difficoltà gravissima, quella di distinguere tra reddito ordinario o normale ed ultrareddito o rendita, sicchè l'imposta colpisca nell'ultrareddito soltanto quelle somme le quali non sono il compenso necessario del risparmio o dell'attività personale e possono essere avocate allo Stato senza pericolo per la produzione della ricchezza. Sebbene i postulati teorici della tassazione dei guadagni di congiuntura non si siano compiutamente avverati nelle imposte italiane sui profitti di guerra o sui compensi degli amministratori e dirigenti delle società commerciali, l'approssimata attuazione che di quei postulati si fece fu utilissima a chiarire come i confini tra reddito ordinario ed ultrareddito, fra reddito-costo e reddito-rendita siano indistinti e come sia agevole distruggere, pur mirando a scopi ben diversi, i moventi dell'azione economica.

Non fu risolto il problema della tassazione dei salari operai, sebbene l'esperimento di tassare i militari non combattenti (§ 70) avesse dimostrato la possibilità di obbligare con aliquota mitissima i salariati a versare direttamente il tributo all'erario; e sebbene la via sia ormai tracciata con il metodo usato dal Ton. De Stefanì per i salari degli operai dipendenti dallo stato, dagli altri enti pubblici e dalle società od imprese sovvenzio-

nate dallo stato (§§ 255 a 259). I due esperimenti dimostrarono che la tassazione potrà essere generalizzata soltanto quando lasci immune un ragionevole reddito minimo, sia assai più tenue delle aliquote generali dell'imposta mobiliare e non soggiaccia al vizio dell'accertamento al nome dei datori di lavoro, ai quali l'esercizio della rivalsa è praticamente vietato.

Coll'abolizione dell'imposta sui sopraprezzi delle azioni fu eliminato un istituto che deviava l'attenzione dal problema ben più grave del metodo di tassazione del reddito mobiliare delle società per azioni. L'abbandono del criterio del reddito prodotto a favore di quello sul reddito distribuito, disposto dal disegno di legge Meda, ordinato dal decreto Tedesco, conservato nel disegno Soleri, (§§ 187 a 189 e 215) non fu attuato; sebbene ad esso si rivolgessero pur sempre le aspirazioni delle imprese societarie desiderose di semplicità e certezza nella determinazione dei redditi imponibili. Parve impossibile superare le obiezioni sorgenti dal pericolo di fraudolente manipolazioni dei bilanci operate allo scopo di rendere minimo il reddito distribuito e tassabile.

Fu affrontato il problema di assicurare alla tassazione i redditi dei titoli al portatore: problema capitalissimo, in un paese in cui i titoli al portatore sono prediletti dai risparmiatori, rispetto ai tributi personali progressivi sul reddito, sul patrimonio e sulle successioni. A lungo contrastarono il sistema della nominatività obbligatoria e quello della nominatività forzosa (§§ 218 a 230); e pareva che, dopo un'apparente vittoria del principio della nominatività obbligatoria, rimanesse in campo il principio della nominatività forzosa ossia della libera scelta lasciata al contribuente tra i titoli nominativi e quelli al portatore, immuni tuttavia i primi e soggetti i secondi ad imposte differenziali. Ma l'abolizione dell'obbligo delle società di far godere i portatori dei titoli nominativi del vantaggio della minore imposta di negoziazione sui titoli medesimi in confronto a quelli al portatore (§ 230) e l'abolizione recente dell'imposta del 15 % sui dividendi, interessi e premi dei titoli al portatore (§ 229, *nota*) hanno tolto

ogni interesse dei portatori ad iscriverli al nome. Oggi, la finanza priva di quel sussidio che spontaneamente i contribuenti erano tentati a fornirle colla iscrizione dei titoli al nome per sfuggire a più gravose imposte all'origine, trovasi nuovamente disarmata dinanzi al problema dei redditi dei titoli al portatore.

Giova osservare che il problema non ha più quell'importanza che pareva dovesse assumere nell'indomani immediato della guerra, quando l'ondata sentimentale espropriatrice tendeva a sostituire in tutto all'imposte reali quelle personali e ad assoggettare queste ad una progressione vieppiù rapidamente confiscatrice. Abolita nel gruppo familiare l'imposta successoria (§ 245), avviata alla sua eliminazione l'imposta straordinaria sul patrimonio (§§ 171 a 174), unica imposta personale rimane quella complementare sul reddito.

299. — Non sarebbe tuttavia conforme a giustizia storica asserire che la guerra non abbia lasciato un solco profondo e fecondo nel sistema tributario italiano.

Riannodando la lunga disamina analitica fatta nel testo a famigliari concetti teorici si può dire che l'Italia ha compiuto durante la guerra e negli anni immediatamente successivi all'armistizio (1915-1920) un onesto tentativo di applicare il principio sommo utilitario del sacrificio minimo <sup>(1)</sup>. Secondo la regola del sacrificio minimo, i cittadini dovrebbero essere chiamati, in tempo di guerra, a dare allo Stato tutto quanto del reddito ecceda le più semplici necessità della vita, affinchè lo Stato ottenga i mezzi materiali per la salvezza del paese. Quando gli uomini validi sacrificano eroicamente la vita, ben possono gli agiati ed i ricchi essere costretti a pagare imposte fortemente progressive, anzi livellatrici. Il sacrificio da essi sopportato sarà pur sempre un minimo, in confronto al sacrificio della vita dei soldati, alle ansie ed ai dolori degli orfani e delle vedove. Ed essendo il sacrificio

(1) F. Y. EDGEWORTH, *The pure theory of taxation* in *Papers relating to Political Economy*, vol. II, pag. 107.



temporaneo, per la sola durata della guerra, la livellazione dei redditi non può avere conseguenze economiche dannose, come si avrebbero se il principio dovesse essere durevolmente applicato anche in tempo di pace.

Ma il tentativo, tuttochè onesto ed ispirato ad una nobile idealità di sacrificio degli interessi individuali sull'altare della patria, non riuscì. Troppo era manchevole l'organizzazione di scoperta dei redditi perchè il sacrificio potesse essere imposto a tutti con equità; troppo eccitate le passioni perchè l'altezza delle imposte anche portata a massimi del 102,75 %<sub>0</sub> come quella sulle successioni o del 100 %<sub>0</sub> come quella sui sopraprofiti di guerra, o del 2,50 %<sub>0</sub> ad anno in ragione del capitale, come quella sui patrimoni, potesse soddisfare le cupidigie delle folle, eccitate dall'idea che esistessero ricchezze dormienti, atte ad essere distribuite tra i diseredati e tra i reduci della guerra. La ideologia distruttrice che in quel torno di tempo aveva portato alla occupazione delle fabbriche e delle terre, portò nel campo tributario all'avocazione totale dei profitti di guerra (§ 92) ed all'inasprimento progressivo delle imposte sulla successione (§§ 232 a 244) e sui patrimoni (§§ 150 a 165). Nel modo stesso come la marea montante sociale aveva dovuto recedere dinanzi alla dimostrata incapacità operaia di governare le fabbriche o contadina di conservare in assetto produttivo le terre, così dovette recedere la marea montante confiscatrice dei redditi e dei patrimoni privati a mezzo delle imposte. Dopo un momento di incertezza, ecco inaugurarsi un altro principio di distribuzione delle imposte che si può chiamare « produttivistico ». Laddove il principio del « sacrificio minimo » con la logica conseguenza della rapida progressività livellatrice è adatto ai periodi « brevi » della guerra, quando si può correttamente supporre che il flusso del reddito sia una quantità fissa, che il legislatore può attribuire alla finanza allo scopo di salvare il paese senza pericolo di distruggere la massa di ricchezza esistente e cancellare nei lavoratori e nei risparmiatori il movente dell'azione economica, poichè unico movente « deve » nei frangenti di guerra essere il

sacrificio individuale per la salvezza comune, il principio « produttivistico » proclama che nei periodi « lunghi » ed in quelli massimamente di una pace susseguente alla guerra la quale deve ricostruire le fortune economiche del paese, si lavora, si produce e si risparmia entro i limiti della convenienza e l'imposta quindi non può essere congegnata in modo da distruggere questa convenienza.

Il principio « produttivistico » parte dalla premessa che in un paese soprapopolato e soggetto ad un forte incremento di popolazione, come l'Italia, massa di ricchezza e flusso di reddito sono quantità troppo esili e precarie perchè possano essere impunemente sottoposte ad una pressione troppo forte per il raggiungimento di scopi di giustizia sociale, di più ugualitaria distribuzione della ricchezza. Dovere le imposte essere congegnate in guisa da ridurre al minimo la loro pressione sui produttori, si da crescere al massimo il flusso del reddito da distribuirsi fra capitalisti, proprietari, imprenditori e lavoratori.

Sono informati al principio produttivistico alcuni dei più caratteristici provvedimenti tributari degli anni posteriori al 1922; come la più volte menzionata abolizione dell'imposta successoria nel gruppo familiare (§ 245), la riduzione delle aliquote statali e la semplificazione delle imposte dirette sui terreni (§ 265), sui fabbricati (§ 264) e sulla ricchezza mobile (§ 261), la esclusione delle valutazioni presuntive del reddito soggetto all'imposta complementare ed il ritorno al criterio della certezza (§ 269); l'abbandono prima della nominatività obbligatoria e poi di quella forzata (§§ 228 a 230); l'abolizione delle vessatorie imposte sul lusso e sulle diverse specie di consumi voluttuari e la sua sostituzione con un'imposta generale sugli scambi commerciali (§ 280) destinata a diventare potentissimo strumento per l'accertamento della cifra degli affari compiuti da industriali e commercianti e quindi per l'introduzione del criterio della certezza anche nel campo finora riservato inviolabilmente alla opinabilità più arbitraria.

300. — Chi ricordi come nel 1919 e nel 1920 si sentissero voci auguranti la costituzione di tribunali straordinari statari, i quali sentenziassero rapidamente ed inappellabilmente, quasi a grido di popolo, sull'arricchimento dei profittatori della guerra e li condannassero, sotto minaccia del plotone di esecuzione, al pagamento immediato di imposte restitutrici, deve constatare che il ritorno alla regola smithiana della « certezza » è la novità più significativa della finanza italiana più recente. Perché il principio della certezza trapassi compiutamente dalla parola scritta nella legge alla realtà vivente nella storia uopo è che si sottragga del tutto il giudizio sulle contese fra Stato e contribuente alle commissioni amministrative, sempre sospette di condiscendenza ai poteri politici e lo si affidi senz'altro a magistrature inamovibili. Primo inizio di vivo effettivo ritorno al principio della certezza, è il rinnovato omaggio all'istituto classicamente italiano del catasto. Questo che pareva destinato a scomparire a scadenza più o meno lunga nei progetti di riforma Meda, Tedesco e Soleri, ritorrisce di nuova vita nella legislazione De Stefani (§§ 265 e 268). Catasto vuol dire imposizione del reddito medio teorico invece di quello individuale effettivo; del reddito ordinario invece di quello ottenuto in più o in meno grazie a straordinaria diligenza o a grave trascuranza. Catasto vuol dire sostituire all'arbitrio della trattativa individuale la regola universale stabilita a traverso discussioni di periti. Per verità, il teorico più insigne del principio produttivistico fu in Italia Carlo Cattaneo, il quale dichiarando agli scienziati lombardi radunati a congresso a Milano nel 1844 le ragioni del fiorire della Lombardia (*Notizie naturali e civili su la Lombardia*, vol. I, Milano, 1844, p. xcv), reputava precipua quella per cui la stima dei fondi era dal catasto fatta invariabile per lungo tempo, sicchè « la famiglia che duplica il frutto dei suoi beni, pagando tuttavia la stessa proporzione d'imposte, alleggerisce di una metà il peso, in paragone alla famiglia inoperosa, che paga lo stesso carico, e ricava tuttora il minor frutto. Questo premio universale e perpetuo, concesso all'industria, stimolò le famiglie a continui miglioramenti. Tornò più lucroso raddoppiare

colle fatiche e coi risparmi l'ubertà di un campo, che possedere due campi, e coltivarli debolmente. Quindi il continuo interesse ad aumentare il pregio dei beni fece sì che col corso del tempo e coll'assidua cura il piccolo podere pareggiò in frutto il più grande; finchè a poco a poco tutto il paese si rese capace di alimentare due famiglie su quello spazio che in altri paesi ne alimenta una sola. Qual sapienza e fecondità in questo principio, al paragone di quelle barbare tasse che presso altre nazioni si commisurano ai frutti della terra e agli affitti delle case, epperò riescono vere multe proporzionali, inflitte all'attività del possessore! ». Gli erramenti della finanza bellica non appariranno vani, se dai lor dannosi risultati saremo stati condotti a rimeditare la saggezza del più solenne insegnamento di pubblica finanza che l'Italia abbia mai dato al mondo!

FINE



## INDICE ALFABETICO

AVVERTENZA. — Le sole pubblicazioni usate dall'autore nello scrivere il presente volume essendo leggi, decreti, relazioni introduttive a leggi e decreti, istruzioni di ministri, sentenze di corti giudiziarie, decisioni di commissioni amministrative, circolari e somiglianti documenti di carattere ufficiale, non si è compilata una bibliografia la quale avrebbe dovuto assumere dimensioni ingombranti. Sotto i nomi delle persone si leggono gli opportuni richiami agli atti o pensieri loro, di cui nel volume si tenne conto. Si fece eccezione solo per i nomi Meda, Tedesco, Soleri e De Stefani, per i quali, non potendosi ripetere pressochè tutto l'indice, bastò citare le pagine nelle quali dell'opera loro si fa cenno.

- |   |  |
|---|--|
| <p>Abbate, dott. Alessandro Enrico, membro di commissione, 232.</p> <p>Addizionale: v. <i>Mutilati</i>.</p> <p>Affittanze collettive e profitti di guerra, 135.</p> <p>Aggravi d'imposta nel disegno di legge Meda, — per ragione di celibato, 331.</p> <p>— — di esenzione dal servizio militare, 335.</p> <p>— eliminati nel disegno di legge Soleri, 355.</p> <p>— ripristinati attenuatamente nel decreto De Stefani, 438.</p> <p>Alessio on. prof. Giulio, membro di commissione, 232.</p> <p>Aliquote delle imposte: — loro altezza nell'ante guerra, 17.</p> <p>— aumenti empirici nei primi anni di guerra, 78.</p> <p>— aumenti sotto nome di addizionale mutilati, 93.</p> <p>— — di centesimo di guerra, 93.</p> | <p>Aliquota nell'imposta normale del progetto Meda, 326.</p> <p>— — patrimoniale del progetto Meda, 342.</p> <p>— — complementare sul reddito secondo il progetto Meda, 336; il decreto-legge Tedesco, 349; il disegno di legge Soleri, 356; il decreto De Stefani e confronto con i disegni precedenti, 437.</p> <p>— — successoria, 380, 382, 386, 403.</p> <p>— nella riforma De Stefani dell'imposta di ricchezza mobile 423; sui fabbricati, 428; sui fondi rustici, 429; sui redditi agrari, 430.</p> <p>— di favore per gli operai nell'imposta di ricchezza mobile, 413, 415, 417.</p> <p>Alvisi, deputato, citato a proposito del suo progetto di imposta sul reddito, 298.</p> <p>Ammortamenti: v. <i>svalutazioni</i>.</p> <p>Ancona prof. Ugo, deputato, membro di commissione, 232.</p> |
|---|--|

- Anticipazioni del tesoro ai ministeri della spesa durante la guerra libica, 34.
- Arlotta, ministro, citato a proposito del suo decreto a favore della marina mercantile, 141; del suo progetto di riforma tributi locali e di imposta sull'entrata, 301.
- Arrotondamenti, sistema degli... usato nel progetto di prestito forzoso, 234; nel decreto di imposta patrimoniale, 256; nel disegno Meda di complementare, 344.
- Asquith, cancelliere dello scacchiere inglese, citato a proposito della distinzione fra redditi guadagnati e non guadagnati, 15.
- Avocazione dei profitti di guerra allo Stato. v. *imposta sui profitti di guerra*. — v. *compensazione*.
- Azionariato di Stato: v. *Stato azionista*.
- Benettini dott. Silvio, membro di commissione, 232.
- Benini prof. Rodolfo, membro di commissione, 232; citato a proposito del rapporto fra reddito e patrimonio, 343.
- Bentham, citato a proposito dell'imposta successoria, 400.
- Bertolini on. Pietro, membro di commissione, 232.
- Bertone, ministro delle finanze, 372, 373.
- Bonomi on. Ivanoe, ex-ministro, membro di commissione, 232; suo ministero, 372, 443.
- Boselli, ministero, 344.
- Bordiga prof. Oreste, membro di commissione, 232.
- Broglio Emilio, citato a proposito delle sue lettere al conte di Cavour intorno all'imposta sul reddito in Inghilterra e loro influenza sulla legislazione italiana, 15.
- Cabiati prof. Attilio, membro di commissione, 232.
- Cambray-Digny, ministro delle finanze, citato a proposito di un suo progetto di imposta sul reddito, 298.
- Camera, deputato, relatore di disegno di legge sull'imposta successoria, 391.
- Capitale investito ai fini dell'imposta patrimoniale:  
     concetto 148; è restrittivo 149; può essere presuntivo e derivante da cifra affari, 149; se comprenda le somme ottenute a mutuo, 150; se comprenda le svalutazioni prudenziali, 151; comprende le somme versate dai soci in nome collettivo, 151; ed i titoli di portafoglio se necessari od utili all'esercizio dell'industria, 153; e le somme mandate a riserva, 153.
- Carmine, ministro delle finanze, citato a proposito della sua circolare sui salari operai, 325, 354.
- Cassa depositi e prestiti, 28.
- Cassette di sicurezza: v. *imposte di successione*.
- Catasto:  
     conguaglio provvisorio, 8; perequazione e sue vicende, 9 a 11; abbandonato nel decreto legge Tedesco, 346; ripreso provvisoriamente nel disegno di legge Soleri, 353; aggiornato dal decreto De Stefani, 429.
- Cattaneo Carlo, si cita un suo brano sul catasto milanese, 491.
- Cavour, conte di... ricordato a proposito dell'incarico dato al Broglio di studiare la imposta inglese sul reddito, 15.
- Celibato: v. *aggravi d'imposta*.
- Centesimo di guerra: v. *contributo*.
- Cessione aziende ed imposta sui profitti di guerra, 210.
- Chiese e cose sacre, esenti dall'imposta patrimoniale, 261.
- Cirillo Nicola, membro di commissione, 232.
- Cittadino:  
     e l'imposta patrimoniale, 259; se residente all'estero, 260.  
 — e l'imposta complementare sul reddito nel disegno di legge Meda [senza variazioni sostanziali nei successivi decreti e disegni], 329.
- Collezioni scientifiche ed artistiche, quando esenti dall'imposta patrimoniale, 261.

Compensazione tra profitti e perdite in periodi tributari diversi:

ai fini dell'imposta sui profitti di guerra, 163.

— dell'avocazione dei profitti di guerra, 161.

— tra profitti e perdite di imprese differenti spettanti alla stessa persona, 166.

Contabilità pubblica, deroghe belliche alle regole ordinarie di essa, 35.

Contributo:

del centesimo di guerra, 92; in parte parafrasi di aumento di aliquote, 94; in parte nuova imposta sui fornitori dello Stato, 94; sua vanità, 95; eccezioni consentite, 96; e suoi problemi, 99; abolizione, 99.

— dei proprietari di beni stabili per la esecuzione di lavori stradali, proposto nel disegno di legge Soleri, 461; non accolto nella legislazione De Stefani, 462.

— di manutenzione stradale, proposto nel disegno di legge Soleri, 464; attuato col decreto De Stefani, 465.

— di miglioria, regolati nuovamente nel disegno di legge Soleri, 462; e nel decreto De Stefani, 463; cautele e regole di applicazione, 464.

— personale straordinario di guerra. Sua istituzione, 114; soggetti, 114; esenti, 115; aliquota ed applicazione, 115; sperequazione, 115; carattere misto di realtà e di personalità, 116; quesiti di applicazione, 118.

Cooperative:

ed imposta sui profitti di guerra, 136; anche in rapporto al rimborso di parte del pezzo, 147; e alle detrazioni per redditi minimi, 171.

— di consumo e l'imposta normale nel progetto Meda, 323.

— di lavoro e l'imposta normale ora detta, 373.

Cumulo:

del patrimonio dei figli o discendenti con quello dei genitori od avi nel progetto di prestito forzoso, 240; nel decreto per l'imposta patrimoniale, 259, 340.

D'Amelio dott. Salvatore, membro di commissione, autore del capitolo II del titolo quarto del libro primo della *relazione* al disegno di legge Meda, citata sotto *Einaudi Luigi*, da pag. 157 a 282, in *prima edizione* e da pag. 85 a 91, in *seconda edizione*.

D'Aroma prof. Pasquale, membro di commissione, 232.

— autore di parte della *relazione* al disegno di legge Meda, citata sotto *Einaudi Luigi*, in *prima edizione*, da pag. 1 a 19 (Introduzione, capitolo I) e da pag. 251 a 257, 282 a 327 (Libro primo, titolo quarto, capitoli I, III, IV, V e VI, e libro secondo, titolo unico), ed in *seconda edizione* da pag. 5 a 12 (Introduzione, capitolo I) e da 83 ad 85 e 91 a 116 (Libro primo, titolo quarto, capitoli I, III, IV, V e VI, libro secondo, titolo unico ed allegati A e B).

Dazio consumo:

nell'anteguerra, 22.

— sulle bevande vinose ed alcooliche, addizionale consentita ai comuni, 471, 479.

— passaggio definitivo ai comuni del dazio consumo, 474; aumenti di tariffe, 474; cessate richieste di abolizione, 475; riordinamento De Stefani, 476.

— v. *protezionismo comunale*.

Della Torre sen. Luigi, membro di commissione, 232.

Denaro: v. *integrazioni*.

De Nava, ministro, citato a proposito del suo decreto a favore della marina mercantile, 193.

Detrazioni:

ai fini dell'imposta sui profitti di guerra: delle imposte, 199; delle imposte pagate all'estero, 200; delle erogazioni patriottiche, benefiche, sociali, 200; delle quote di assicurazione sociale pagate dal datore di lavoro con diritto di rivalsa, 201.

— ai fini del prestito forzoso: per carichi di famiglie, 239; per invalidità di guerra, 240.

— ai fini dell'imposta patrimoniale: quali passività siano detraibili, 266.

- Detrazione ai fini dell'imposta sui fabbricati: detrazione uniforme del 25% dal prodotto lordo dei fabbricati civili e critica di essa, 317; proposta di limitare la detrazione al reddito del fabbricato escluso il reddito dell'area, 317.
- ai fini dell'imposta normale, secondo il progetto Meda, 327.
  - ai fini dell'imposta complementare: nel disegno Meda a titolo di spese di produzione, 333; di interessi passivi, 333; di premi di assicurazione sulla vita, 333; per carichi di famiglia, 333; nel decreto-legge Tedesco la detrazione per carichi di famiglia diventa proporzionale, 343; resta tale nel disegno di legge Soleri, 355; e nel decreto De Stefani, 433; dell'imposta patrimoniale, anche se riscattate e del 2% sul suo valore di riscatto, 437.
  - ai fini dell'imposta successoria: per spese funerarie, 387; e di infermità dimostrata, 387; per debiti, 405; e per imposta patrimoniale, 405.
  - v. *esenzioni*.
- De Stefani Alberto, ministro delle finanze, 311, 373, 397, 399, 400, 402, 404, 412, 424, 430, 432, 437, 438, 439, 440, 453, 457, 458, 459, 462, 463, 464, 476, 477, 486, 491.
- Dichiarazioni obbligatorie: ai fini dell'imposta sui profitti di guerra, 208, e di quella patrimoniale, 269, successo della novità, 268.
- v. *giuramento*.
- Di Nola Angelo, membro di commissione, 232.
- Diritto di acquisto dello Stato, al valore denunciato dal contribuente, proposto ai fini dell'avocazione dei profitti di guerra ed obiezioni di sua improduttività fiscale, 184; decretato per i titoli esteri ai fini dell'imposta patrimoniale, 214.
- Diritto del 5% sugli affitti: sua pretesa novità in confronto dell'imposta sui fabbricati, 82; esenzione dei proprietari abitanti in casa propria, 82; sua abolizione, 83; v. *imposta patrimoniale*.
- Discriminazione: v. *diversificazione*.
- Distribuzione sociale dell'onere tributario, se variato in conseguenza della guerra, 483.
- Diversificazione: dei redditi rispetto all'imposta di ricchezza mobile, 15.
- moltiplicazione delle categorie dei redditi, 84.
  - ulteriore seguito del processo di scisiparità, 86.
  - come attuata dall'imposta normale sui redditi nel progetto Meda, 307; passaggio dei redditi di lavoro dalla C alla D *ivi*, 323.
  - esclusa dalla complementare nello stesso progetto, 308; e sostituita dall'imposta sul patrimonio, 311.
  - ritorno alla semplicità coi decreti De Stefani, 422.
- Economie di bilancio per provvedere alle spese di guerra, 37.
- Edgeworth F. Y., citato a proposito della teoria del sacrificio minimo, 488.
- Einaudi Luigi, membro di commissione, 232; citato a proposito di un suo scritto su la terra e l'imposta, 435.
- autore di parte della *relazione* al disegno di legge presentato dal ministro delle finanze Meda per la « *ri-forma generale delle imposte dirette sui redditi e nuovo ordinamento dei tributi locali* », in *prima edizione*, per circolazione privata, da pag. 19 a 251 (Introduzione, capitoli II a IV, Libro primo, titolo primo, secondo e terzo) e da pag. 327 a 337, (allegato A, il sistema di contingente e quello di quotità), in *seconda edizione*, pubblicata negli Atti parlamentari, legislatura XXIV, sessione 1913 19, Camera dei Deputati, n. 1105, seduta del 6 marzo 1919, da pag. 12 ad 82 (Introduzione, capitoli II e IV, Libro primo, titolo primo, secondo e terzo).
  - relatore della « *Commissione parlamentare consultiva per l'applicazione della legge 24 settembre 1920, n. 1298 sull'avocazione dei profitti di guerra allo*



*Stato* composta dei senatori Paolo Emilio Bensa, Riccardo Bianchi e Luigi Einaudi e dei deputati Giovanni Camera, Vincenzo Giuffrida e Salvatore Renda *Relazione* in 4 grande a due colonne stampata in Roma dalla Tipografia della Camera dei Deputati, 1921 di pagine 136.

Esenzioni:

dall'imposta di ricchezza mobile dell'indennità caro viveri, 88; di taluni aumenti di stipendio, 89; delle competenze ai sottufficiali, 409; degli assegni fissi pagati dallo Stato, 410; degli stipendi ed assegni agli agenti delle ferrovie dello Stato, 411, 415, 417, per i mutui contratti e le obbligazioni collocate all'estero, 418; per i redditi delle succursali estere di società nazionali per azioni, 420.

— dall'imposta sui profitti di guerra, in generale, 163; per ragioni di profitto minimo, 169; per industrie varie, 193.

— dall'avocazione sui profitti di guerra e significato della quota esente, 172.

— dal prestito forzoso, 239.

— dall'imposta patrimoniale, 256.

— dall'imposta normale nel progetto Meda, 326; ed ivi dalla complementare, 335; e dalla patrimoniale, 342.

— dalla complementare nel decreto legge Tedesco, 349; nel disegno Soleri, 355; e nel decreto De Stefani, 438.

- v. *deduzioni*.

— v. *marina mercantile*.

Facta, ministero, 372.

Fallimento fiscale ed imposta sui profitti di guerra, 213; figura giuridica e portata di esso, 213.

Famiglia:

non considerata nell'imposta patrimoniale, 259.

— concetto di essa ai fini dell'imposta complementare secondo il progetto Meda, 328; il decreto legge Tedesco, 349; il decreto De Stefani, 438.

Ferrara Francesco, citato a proposito della sua teoria del costo di riproduzione, 180, 181, 183.

Ferraris prof. sen. Carlo F., citato a pro-

posito di un suo studio sull'imposta militare, 108; membro di commissione, 232.

Fiastrì dott. Guglielmo, membro di commissione, 232.

Finanza locale nell'anteguerra, 27; e riforme ad essa durante e dopo la guerra, 442.

— v. *sovrimposte locali*.

Friedländer Ettore, membro di commissione, 232.

Gagliardo, ministro delle finanze, suo progetto di imposta sul reddito, 298, 300, 301.

Gettito: v. *provento*.

Gemme: v. *imposte suntuarie, integrazioni*.

Gini prof. Corrado, membro di commissione, 232.

Gioielli: v. *imposte suntuarie, integrazioni*.

Giolitti, ministero, 131, 298, 300, 301, 366.

Giuramento deferito:

nell'imposta sugli aumenti di patrimonio, 208; abolito per l'avocazione, 210; nell'imposta patrimoniale, 270; successoria, 404.

Giuramento obbligatorio di non possedere titoli al portatore per il prestito forzoso, 213.

Griziotti prof. Benvenuto, membro di commissione, 232.

Imposte:

v. *contributo, dazio consumo, finanza locale, monopoli, prestito forzoso, provento, rateazione, salari*.

(i richiami che si leggono sotto la rubrica presente si riferiscono per lo più a voci situate sotto la medesima rubrica *imposte*).

— aree fabbricabili, 32; proposta l'abolizione nel disegno Soleri, 462; ed abolita nel decreto De Stefani, 463.

— aumenti di patrimonio:

aggiunta all'imposta sui profitti di guerra: v. *avocazione, profitti di guerra*.

— — parte dell'imposta complementare sul reddito secondo il progetto Meda, 337; esclusione dei prezzi di avviamento e guadagni analoghi dalla tassazione normale, 338; sistema ac-

colto per tener conto della velocità di formazione e dell'ammontare dell'incremento, 339; eliminato nel decreto De Stefani, anche per ragioni contingenti, 440.

#### Imposte:

- avocazione: v. *profitti di guerra*.
- bestiame agricolo, alternativa per gli agricoltori con l'imposta sulle industrie, 449.
- bevande alcooliche: su bottiglie contenenti vini, liquori ed acque minerali, 54; sostituita con tassa generale scambi, 56.
- bigliardi: v. *suntuarie*.
- caffè: v. *monopoli fiscali*.
- cani: v. *suntuarie*.
- carte da giuoco: v. *monopoli fiscali*.
- cinematografi: v. *suntuarie*.
- commerci: v. *industrie*.
- compensi ai dirigenti e procuratori di società commerciali: v. *proventi*.
- complementare sui redditi superiori a diecimila lire, 99; sua sedicente progressività, 100; molti redditi esclusi, 101; passività non dedotte, 102; ditte e non persone tassate, 103; esenzioni ad enti morali e cooperative, 104; sua abolizione, 106.
- complementare progressive sul reddito complessivo del contribuente:
  - — concepita come imposta di integrazione nel progetto Meda, 308; non discriminata, 39; e completata da un'imposta sul patrimonio, 311.
  - — nel decreto legge Tedesco, 344; nel disegno di legge Soleri, 355; nel decreto De Stefani, 435; e confronto con i disegni precedenti, 436.
- v. *cittadino, cumulo, famiglia, statistica, straniero, valutazione*.
- complementare all'imposta successoria: colpisce gli eredi e legatari provveduti di patrimonio proprio, 383; attenuazioni agli oneri di essa, 385; sua abolizione, 404.
- domestici: v. *suntuarie*.
- dividendi, interessi e premi sui titoli, istituita nel 1918 per tutti i titoli, 358; conservata ed aumentata nel 1919 per i soli titoli al portatore, 359;

natura volontaria del tributo, 363; aumento dal 5 al 15 % ed obbligo della rivalsa, 361; risultati ottenuti, 362; richieste per facile trasmissibilità dei titoli al nome, 362; agevolanze a tardivi intestatari, 363; critiche erronee alle agevolanze, 374; norme restrittive, 376; abolizione, *in nota*, 378; v. *tassa di negoziazione*.

#### Imposte:

- esenzioni dal servizio militare: soggetti, 108; esenti, 108, 109; aliquota, 109; difficoltà applicazione per difetto organi accertatori, 110; mutazioni dei soggetti all'imposta, 111; moltiplicarsi delle quote inesigibili, 112; indulgenze verso esattori e contribuenti, 113; abolizione, 114.
- v. *aggravi*.
- esercizio e rivendita, trasformata nel disegno Meda in imposta sulle industrie; e tale attuata dal decreto De Stefani, 455; mantenuta in vigore per il 1925, 456.
- fabbricati:
  - gettito e sperequazione prima della guerra, 11; come inserita nell'imposta normale del progetto Meda, 308; proposte di esclusione dei fabbricati industriali, 316; revisione a turno, 318.
  - — stralcio dei fabbricati industriali attuato dal decreto De Stefani, 456; provvedimenti transitori per i comuni, 456.
- v. *aliquote, rivalutazione, valutazione*.
- fabbricazione:
  - nell'ante guerra, 12; macinato, 22; sullo zucchero, 23; sugli spiriti, 23.
- famiglia:
  - nell'ante guerra, 31; abolita nel disegno di legge Meda, 447; limitata al 7 %, 457; abolita dal 1° gennaio 1925, 457; conservata provvisoriamente per il 1925, 460.
- fiammiferi: v. *monopoli fiscali*.
- fondi rustici:
  - gettito dal 1866 al 1914, 7; come inserita nell'imposta normale sui redditi del progetto Meda, 308; fusa nel decreto legge Tedesco con l'imposta

sui redditi agrari, 346; però dopo un quinquennio, 348; separata nuovamente nel disegno di legge Soleri, con obbligo di rivalutazione dopo un quinquennio, 353; revisione De Stefani delle tariffe d'estimo riferita al 1° gennaio 1914, 429: v. *aliquote, catasto, imposta sui redditi agrari, imposta sui terreni bonificati, valutazione*.

Imposte:

- fotografie: v. *suntuarie*.
- gemme, gioielli e preziosi: v. *suntuarie*.
- industrie, commerci e professioni:
  - nel disegno Meda, 445; nel disegno Soleri e sua alternatività per gli affittuari con la tassa sul bestiame agricolo, 449; istituita da un decreto De Stefani, 455.
- lampadine elettriche: v. *monopoli fiscali*.
- licenze per alberghi, caffè ed osterie, 462; vidimazione annua, 469; trasformata nel disegno Soleri in tassa sulla vendita al minuto di bevande alcoliche, 469; attuata in un decreto Soleri, 470; confermata dal De Stefani, 471; resa poi facoltativa, 475.
- locali goduti:
  - istituita nel 1919, 467; critiche, 468; abolita nel 1923, 469.
- lotto: v. *monopoli fiscali*.
- lusso e scambi: v. *suntuarie*.
- militari non combattenti:
  - occasione di essa, 119; soggetti all'imposta, 119; esenti, 120; progressività, 120; abolizione, 121.
- negoziazione:
  - nell'ante-guerra, 20, 21; obbligo di rimborso ai portatori della differenza in meno pagata per i titoli nominativi, 360; abrogazione di tale obbligo, 377.
- v. *imposta sui dividendi, titoli al portatore*.
- normale sui redditi:
  - come ordinata nel progetto Meda, 306; incidente sempre sui redditi aventi origine nazionale, 328; come modificata nel decreto legge Tedesco, 344; nel disegno di legge Soleri, 352; abbandonata dal De Stefani, 458.

Imposte:

- patente:
  - proposta nel disegno Meda e in quella Soleri, 449; istituita da un decreto De Stefani, 455.
- patrimonio (straordinaria sul):
  - progetto di prestito forzoso, 233; soggetto ed aliquote di esso, 233; vantaggi, 235; distinzione in due parti, 235; critiche, 246.
- — decreto del 24 novembre 1919, di imposta straordinaria sul patrimonio e sue caratteristiche, 250; le revisioni periodiche ne trasformano la natura, 251.
- — decreto del 22 aprile 1920, 255; l'imposta ridiventa una tantum, 255, aliquote, 256; colpisce le persone fisiche, esclusi gli enti collettivi, 258; non gli enti patrimoniali senza soci, 259; gli individui e non le famiglie, 259.
- — raddoppiamento dell'aliquota per la legge sul pane, 274; non ripetuto, 275; alleviamenti di aliquote, 270.
- v. *cittadino, prestito forzoso, riscatto* (prezzo di), *straniero, tabelle, valutazione*.
- patrimoniale (ordinaria sul):
  - come ordinata nel progetto Meda, 340; non comprendeva i titoli di Stato, 341; sua aliquota costante, 342; eliminata nel decreto legge Tedesco, 344.
- pianoforti: v. *suntuarie*.
- polveri: v. *monopoli fiscali*.
- professioni: v. *industrie*.
- profitti di guerra:
  - istituzione, 129; oggetto, 132; legame logico causale, 132; sostituito con il legame cronologico con la guerra, 133; tassazione anche senza aumento di produzione o di prezzi, 142.
- — non tassazione dei redditi industriali dei proprietari di terre, 144.
- — è imposta su imprese, 134; sperequata contro piccoli contribuenti, 135; aliquota, 157; e sue variazioni, 158; retroattività aumenti di aliquota, 159.
- — tassazione dei sopraprezzi delle azioni, 145.

- Imposta profitti periodi di applicazione, 163; isolamento e poi compensazione tra periodi diversi, 163.
- — accertamenti rigorosi, 208; e procedure contro morosi, 211.
  - — integrata con l'imposta sugli aumenti di patrimonio derivanti dalla guerra e con l'avocazione, 129; legame iniziale dell'imposta integratrice con l'imposta straordinaria sul patrimonio, 135; primo progetto annesso e prestito obbligatorio, 233; difficoltà di applicazione in Italia, 260; trasformata in imposta sui guadagni di guerra, compresi quelli dei professionisti e dei proprietari coltivatori di terreni propri, 237; diventata supplemento ad imposta sui profitti di guerra, 130; aliquota, 160; variazioni, 161.
  - v. *capitale investito, detrazioni, esenzioni, fallimento fiscale, giuramento, marina mercantile, reddito ordinario, rivalutazioni, solfifera (industria siciliana), Stato azionista.*
  - profumerie e specialità medicinali: v. *suntuarie.*
  - redditi degli amministratori delle società per azioni e sui compensi ai dirigenti e procuratori di società commerciali:
    - istituzione, 121; occasione teorica, 122; occasione pratica di compensazione coll'imposta sui profitti di guerra, 122; soggetti ed oggetto, 123; aliquota e loro progressività, 125; divieto di reversibilità su società, 127; abolizione, 128.
  - redditi agrari:
    - come ordinata nel progetto Meda, 313, 324; ragioni di non confonderla con l'imposta sui terreni, 313; fusa con l'imposta sui terreni nel decreto legge Tedesco, 348; attuata dall'on. De Stefani, 430; critiche, 431; repliche, 432.
  - v. *aliquote, tabelle.*
  - reddito consumato:
    - istituita da un decreto De Stefani, 457; caratteristiche di essa, 458; frazionamento tra i comuni interessati, 460.
- Imposta registro e bollo, 18.
- ricchezza mobile (sui redditi di):
    - origine, 13; estensione in tempo di guerra ai canoni enfiteutici, 90; ed errore di essa, 91; come inserita nell'imposta normale, 308.
  - v. *aliquote, cooperative, diversificazione, salari, società anonime.*
  - sale: v. *monopoli fiscali.*
  - scambi: v. *suntuarie.*
  - soggiorno:
    - nei comuni di cura, con destinazione particolare, 471; modificata nel 1921 ed attribuita ai comuni in generale, senza destinazione speciale, 472; facoltà di opzione tra i due tipi, 473.
  - spacci delle bevande alcoliche:
    - proposta nel disegno Soleri, 469; attuata da un decreto dello stesso, 470; modificata da un decreto De Stefani, 471; reso facoltativo, 471.
  - specialità medicinali: v. *suntuarie.*
  - spesa:
    - istituita nel disegno Soleri, 450; limiti e criteri di esso, 451; sostituita dall'imposta sul reddito consumato nel decreto De Stefani, 458.
  - spesa in alberghi, trattorie ed osterie: v. *suntuarie.*
  - spettacoli pubblici: v. *suntuarie.*
  - successione:
    - nell'anteguerra, 19; aumento di aliquote nel 1914, 380; sostituzione del sistema di aliquote a quota ereditaria intera invece che a scaglioni, 380; aumento di aliquote nel 1920, 380; addizionale mutilati, 381; tabella delle aliquote, 382.
  - — integrazione colla complementare e coi diritti di trascrizione, 383; esempi incredibili di gravanza, 384; tabella dei limiti di valore, 386; presunzione di frode in caso di vendita fra parenti entro il quarto grado, 389.
  - — cautele per l'apertura delle cassette di sicurezza, 390 e loro sblocco, 406.
  - — rinuncia ad eredità, 393, 405.
  - — proposta socialista di quasi avocazione delle eredità allo Stato, 395; di adozione del sistema Rignano, 396.



Imposte:

- successione, reazione alla confisca ereditaria, 397.
- — abolizione dell'imposta successoria nel gruppo familiare, 397; ragioni sociali di essa, 398; regionali, 398; familiari, 399; riduzione delle aliquote nell'imposta conservata, 403.
- v. *detrazioni, giuramento, integrazioni, provento, tassa complementare, valutazioni.*
- suntuarie:
  - nell'avanti guerra, 32; sui cinematografi, 40; sui pubblici spettacoli drammatici e musicali, 42; affidata alla società italiana autori, 43; sulle gemme, gioielli e preziosi, 44; sui consumi di lusso ed i guanti di seta, 45; abolita, 50; sul lusso e sugli scambi, 47; vessazioni ed esazioni, 49; abolita, 50; sugli scambi commerciali, 51; su profumerie e specialità medicinali, 51; spese in alberghi, trattorie ed osterie, 53.
- suntuarie comunali:
  - abolite nel disegno Soleri e sostituite con l'imposta sulla spesa, 450; conservate nel decreto De Stefani, contemporaneamente all'imposta sul reddito consumato, 458; sui cani, 466; sulle vetture, 466; sui domestici, 466; sulle fotografie, 467; sui pianoforti e bigliardi, 467.
- surrogati del caffè: v. *monopoli fiscali.*
- surrogazione: v. *tassa di negoziazione.*
- tabacchi: v. *monopoli fiscali.*
- terreni: v. *fondi rustici.*
- terreni bonificati:
  - esenzione di cui godevano secondo la legge del 1886; tassati nel 1915 con un'imposta di superficie, 315; nel progetto Meda si propone l'abolizione della nuova imposta e la loro censuazione per l'imposta ordinaria; con detrazione di debiti, *ivi.*
- valor locativo:
  - nell'avanti-guerra, 32; abolito nel disegno di legge Meda, 447; in quello Tedesco, 447; Soleri, 450; e nel decreto De Stefani, 457; conservata provvisoriamente per il 1925, 460.
- vetture: v. *suntuarie.*

Imposta vino:

- istituita sui produttori, 56; trasferita sui consumatori, 57; riscossione ingombrante, 57; modificata, 58; privilegio dei produttori, 59; abolita, 60.
- Indizi: v. *valutazione indiziaria.*
- Integrazioni:
  - all'imponibile successorio, per possesso di mobilio, gioielli e denaro, 388; proposta di rendere la integrazione presuntivamente progressiva, contrariamente ad esperienza, 388;
- all'imponibile patrimoniale per possesso di mobilio e denaro, 267.
- Lacava, ministro delle finanze, suo progetto di imposta sul reddito, 300.
- Maestri, citato a proposito della valutazione della produzione agraria, 8.
- Majorana, ministro delle finanze, suo progetto di riforma dei tributi locali, 300, 306.
- Marina mercantile:
  - e profitti di guerra, 190; esenzioni, 191; vicende e condizioni di esse, 192; revoca, 195 e sua attenuazione, 196.
- Matteotti, deputato, suo emendamento al disegno di legge sull'imposta successoria, 395.
- Meda, ministro delle finanze, suo progetto di riforma tributaria, 297, 302, 309, 311, 315, 317, 321, 330, 331, 337, 338, 344, 345, 347, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 408, 424, 430, 431, 435, 437, 438, 439, 440, 443, 444, 445, 446, 447, 448, 449, 450, 452, 457, 461, 487, 491.
- Messedaglia Angelo, sua relazione sul catasto, 432.
- Mill (John Stuart), citato a proposito dell'imposta successoria, 400.
- Miquel (von), sua riforma tributaria, 306.
- Mobilio: v. *integrazioni.*
- Monopoli fiscali:
  - nell'anteguerra, 25; durante, 60; dieci nuovi monopoli commerciali, 62.
- fiammiferi organizzato, 63 e subito

- trasformato in monopolio privato dei fabbricanti, 64.
- Monopoli carte da giuoco e sua breve vita, 65.
- caffè e sue vicende, 66; critiche, specie dei punti franchi di Genova e Trieste, 68; abolizione, 72.
  - surrogati caffè, 72; danni ed abolizione, 73.
  - lampadine elettriche, 73; mai esistito in Italia, 74.
- Moralizzazione delle assemblee delle società anonime: v. *nominatività*.
- Mortara prof. Giorgio, si citano le sue *Prospettive economiche*, 483.
- Mosca on. Tommaso, membro di commissione, 232.
- Mutilati (addizionale per i):  
 come fosse un altro nome per aumento di aliquote nelle imposte dirette, 93; nell'imposta successoria, 381.
- Negoziabilità: v. *nominatività*.
- Niccolini sen. Pietro, citato a proposito dei terreni bonificati, 314.
- Nitti, ministero, 231.
- Nominatività forzosa: v. *imposta sui dividendi, tassa di negoziazione, titoli al portatore*.
- Nominatività obbligatoria:  
 differenza da forzosa, 312.
- per le azioni emesse da società esercenti l'industria del credito, 363; motivata da tentativi di scalata alle banche, 364.
  - proposta da Giolitti per tutti i titoli, 366; critiche parlamentari, 366; difesa per impedire la speculazione, 367 e garantire la moralizzazione delle assemblee nelle società anonime, 368; criticata per l'inciampo alla facile negoziabilità, 369.
  - condizioni per trarne vantaggio finanziario, 370; necessità di uno schedario nazionale, 370.
  - norme per la conversione al nome dei titoli privati e critiche, 372.
  - disegno di legge Facta-Bertone per rendere forzosa, invece che obbliga-

toria, la conversione al nome, 372; abrogazione della legge per la nominatività obbligatoria, 373.

Nominatività: v. *Santa Sede*.

Obbligazioni del prestito forzoso, 234; loro interesse e rimborso, 235.

Orlando, ministero, 314.

Peel, sir Robert, citato a proposito dell'imposta sul reddito, 307.

Perla, presidente del consiglio di Stato, presiede la r. commissione per la riforma dei tributi locali, 448.

Perrone, sottosegretario di Stato alle finanze, membro di commissione, 232.

Prescrizione:

allungamento dei termini della prescrizione corrente contro la finanza, 224 e danno di esso, 227.

Pieni poteri finanziari, secondo la legge del 22 maggio 1915, 37.

Pitt, il secondo, sua riforma tributaria, 307.

Principio del sacrificio minimo, 488.

— produttivistico, 490.

Privilegio dei proprietari coltivatori di terreni propri: v. *imposta sui redditi agrari*.

Privilegio fiscale:

esteso dalle imposte reali sul reddito all'imposta patrimoniale straordinaria, 282; inconvenienti per la trasmissione dei beni e per il credito ipotecario, 283; attenuazione progressiva, 283; riscatto parziale e prestazione di garanzia, 284.

Progressività:

nelle imposte reali, 79; sui fondi rustici, 80; offensiva in rapporto alla capacità contributiva, 81; non teneva conto delle passività, 81; sui fabbricati, 83; sui redditi di ricchezza mobile e bizzarre sue conseguenze, 87; abolita nel progetto Meda, 326 e, conformemente ai successivi disegni e decreti, definitivamente nel decreto De Stefani, 422.

— nell'imposta complementare sui redditi superiori a 10.000 lire, 100.

Progressività nell'imposta sugli esenti dal servizio militare, 109.

— nell'imposta sui militari non combattenti, 120.

— nelle imposte sugli amministratori, dirigenti e procuratori di società, 125.

— nel progetto di prestito forzoso, con uso di formula algebrica, 231.

— nell'imposta patrimoniale secondo il decreto Tedesco, 253 e quello Schanzer, con uso di formula algebrica, 256.

— nell'imposta complementare, secondo il progetto Meda e criterio adottato dipendente da formula algebrica non indicata nella legge, 337.

— nell'imposta complementare, secondo i decreti e disegni Tedesco, Soleri, Schanzer e De Stefani, 439.

— nell'imposta successoria e tabella di essa, 282.

Proprietari di terreni, quanti sono in Italia, 313.

Protezionismo comunale, connesso coi dazi consumo, vietato dalla riforma De Stefani, 477.

Provento:

delle imposte sui profitti di guerra, 227; calcolato in lire oro, 228.

— dell'imposta straordinaria sul patrimonio, 281; in rapporto al patrimonio presumibile, 208.

— dell'imposta successoria, previsto ed ottenuto, 391.

— dell'imposta sui redditi agrari, 435.

— delle imposte nel 1923-924 comparato a quello del 1913-914, 482.

Rateazione:

del pagamento dell'imposta sui profitti di guerra e dell'avocazione, 215, 220.

— del pagamento del prestito forzoso, 244.

— in 30 anni dell'imposta patrimoniale nel decreto 1919, 250 e revisioni periodiche della loro base imponibile, 252.

— in 10 e 20 anni dell'imposta patrimoniale del decreto 1920 e ragione della

distinzione tra le due specie di rateazione, 257.

Rava, ministro delle finanze, suo progetto di imposta sul reddito, 301; sua statistica dei redditi, 303.

Reddito ordinario:

concetto fondamentale per l'imposta sui profitti di guerra, 138; rapporto col capitale investito, 139; disuguaglianza nelle condizioni iniziali dei diversi contribuenti, 139; in rapporto alla decrescenza di rendimento delle dosi successive capitale investito, 319; alla diversa età delle imprese, 140.

— effettivo ed accertato, 140.

Redditi: v. *statistica*.

Rendite temporanee e vitalizie tassate col prestito forzoso, 241; non tassate con l'imposta patrimoniale, 261, 341.

Retroattività della imposta sui profitti di guerra, 159 e di quella sugli aumenti di patrimonio dovuti alla guerra, 161.

Ricorso all'autorità giudiziaria:

negato per l'imposta sui profitti di guerra e per l'avocazione, 231; ragioni per concederlo nei casi di violazione e falsa applicazione della legge, 222.

Rignano prof. Eugenio, sua dottrina sull'imposta successoria, 396.

Riscatto dell'imposta patrimoniale:

secondo il decreto 22 aprile 1920, 259 e sue modalità, 271 e difficoltà, 271.

— riscatto parziale, 284, 288.

— incoraggiamenti a riscatto, 285; abbuoni e conservata detrazione per l'imposta sul reddito, 286, e per quella di successione, 290; esenzione dall'imposta per i mutui di riscatto, 287.

— riscatto di ufficio, 288.

— (prezzo di) delle somme assicurate sulla vita dell'uomo, tassate col prestito forzoso, 241; esente dall'imposta patrimoniale, 261, 341.

Rivalutazione:

del reddito dei fabbricati nel decreto De Stefani provvisoria, 425; definitiva, 428.

Rivalutazione delle entità patrimoniali per avocazione dei redditi di guerra, 187; del monte merci e scorta combustibile dall'espediente proposto per il monte e la scorta necessaria all'industria, 189; attenuazioni, 190.

Romano, deputato, suo progetto di imposta sul reddito, 228.

Salari (tassazione dei):

— *proposta* all'origine nell'anno guerra, 325; *del* *progetto* Meda, 325; esenti fino a 10 lire al giorno nel disegno di legge Soleri, 355; tassazione dei salari degli operai di stabilimenti dipendenti da enti pubblici, 413 e di quelli dipendenti da imprese di trasporto, 414; riscossione per conto dello Stato e sua rivalsa, 415

— v. *aliquota di favore*.

Santa Sede: sua sede in Roma, argomento contro la nominatività obbligatoria dei titoli, 368.

Sanzioni in caso di denunce inesatte od omesse per l'imposta patrimoniale, 272; confisca, 272, v. *giuramento, fallimento fiscale*.

Scalata alle banche: v. *nominatività obbligatoria*.

Schanzer, ministro delle finanze, 352, 356, 439.

Scialoia, ministro delle finanze, suo progetto di riforma tributaria, 297, 298, 307.

Sella, ministro delle finanze, abolisce il diritto degli enti locali alla sovrimposta mobiliare, 443.

Società anonime:

regime fiscale di esse, 319; critica della tassazione sul reddito prodotto, 319; ragioni di preferire la tassazione sul reddito distribuito, 320; cautele contro possibili frodi, 321; tassazione compensativa nella categoria dei capitali puri, 322; conservata nel decreto legge Tedesco e nel disegno Soleri, 354.

Soleri, ministro delle finanze, 352, 353, 354, 355, 356, 403, 424, 430, 431, 435, 437, 438, 439, 440, 448, 449, 452, 455, 457, 458, 459, 461, 462, 464, 467, 469, 470, 472, 476, 482, 491.

Solfifera (industria siciliana):

in rapporto all'imposta sui profitti di guerra, 203; sistema del canone di abbonamento in genere, 203; comprendente anche l'imposta sui profitti di guerra, 205 ed esclusione dall'avocazione, 205 e inclusione posteriore, 206.

Sonnino Sydney, citato a proposito di critiche a metodi contabili, 34, ministro delle finanze, suo progetto di imposta sull'entrata, 299, 301, con accertamento indiziario, 332; sua tassazione degli assegni fissi, 400, 411.

Sovraprezzo azioni: v. *imposta sui profitti di guerra*.

Sovrimeposte locali:

origini del sistema, 413; sostituito con la partecipazione del decimo, 413; separazione delle due sovrimeposte fondiarie, 411; estensione ai redditi mobiliari e critiche di essa, 414; limiti alle eccedenze di sovrimeposta nel disegno Meda, 416.

— alla complementare nel disegno Meda concessa ai comuni e non alle provincie, 447; tolta nel disegno Soleri ai comuni e data alle provincie, 450; concessa nel decreto De Stefani ai comuni, in alternativa con l'imposta sul reddito consumato, 457.

— vincoli tra le sovrimeposte e tasse locali nel disegno Soleri, 452.

— blocco delle sovrimeposte, 453; suoi precedenti, 454 e riordinamento De Stefani delle sovrimeposte, 454.

Sperimenti tributari del tempo di guerra e loro fecondità, 485 a 487.

Statistica:

dei redditi e dei contribuenti ordinata dal ministro Rava, 303; insegnamenti fiscali di essa, 305.

Stato azionista:

proposte fatte in occasione dell'avocazione dei profitti di guerra, 218; diritto di riscatto delle azioni gratuite



date allo Stato in soluzione dell'imposta, 219; mancato reddito fiscale del sistema, 219 e sue difficoltà amministrative e politiche, 219.

Straniero:

rispetto all'imposta patrimoniale, 260, 341, e all'imposta complementare sul reddito nel disegno Meda [senza variazioni sostanziali nei successivi decreti e disegni], 329.

Svalutazioni:

ammortamenti eccezionali degli impianti di guerra, 174; modalità differenti di ammortamenti legali per costo e sovracosto, 179; estesi agli impianti non direttamente servienti a forniture di guerra, 177; loro revisione 178 e revoca 179; teoria ferrariana del valore di riproduzione, 180 ed obiezioni ad essa, 181; capitalizzazione di redditi sperati o costo di riproduzione?, 183; non applicazione della revoca, 185.

Tabelle:

di valori capitali per zone e culture, compilate ma non pubblicate, per l'imposta patrimoniale, 277.

— di redditi medi per la valutazione dei redditi agrari, 431; critiche, 433.

Tassa: v. *imposta*.

Tedesco on. Francesco, ministro delle finanze, 231, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 408, 424, 430, 431, 435, 438, 439, 440, 447, 448, 457, 461, 487, 491.

Titoli al portatore:

loro assoggettamento al prestito forzoso, 242; secondo l'aliquota massima, 242, 330.

— minacciati di nominatività obbligatoria se non denunziati, 265.

— nominatività forzosa, 269.

— non interessano l'imposta normale, 329.

— critiche al sistema della tassazione

secondo l'aliquota massima, 331; non estesa ai titoli di stato, 331; abbandonata nel decreto Tedesco, 350.

Titolo, norme per la conversione dei titoli al portatore in nominativi, 372.

— v. *imposta sui dividendi, nominatività forzosa ed obbligatoria, tassa di negoziazione*.

Valenti prof. Ghino, citato a proposito della valutazione della produzione agraria, 8.

Valutazione:

imprese industriali e commerciali ai fini dell'imposta patrimoniale, 263 e di quella successoria, 391.

— indiziaria, ammessa nel decreto 1920 per l'imposta patrimoniale, 268; proposta dall'on. Meda per l'imposta complementare sul reddito, 332; abbandonata nel decreto Tedesco, 351; ripristinata nel disegno Soleri, 356; esclusa nel decreto De Stefani, 436.

— terreni e fabbricati ai fini del prestito forzoso, 241; dell'imposta patrimoniale, 262; sistema provvisorio dei coefficienti fissi, 262; definitivo col sistema della capitalizzazione del reddito, 262; modificato per i terreni con altri criteri, tra cui quello del valore venale diventa presto il solo adottato, 276; modificato per i fabbricati col tener conto del sistema dei vincoli, 278.

— titoli di stato e privati ai fini dell'imposta patrimoniale, 261; modificata rispetto al tempo di riferimento, 281.

Villa, ministro, citato a proposito del suo decreto in favore della marina mercantile, 193.

Villa dott. Libero Donato, membro di commissione, 232.

Wollemborg, membro di commissione. 232; ministro delle finanze, e suo progetto di riforma tributaria, 299, 300, 306.



# PROGRAMMA

PER LA STORIA ECONOMICA E SOCIALE DELLA GUERRA MONDIALE

## I

### DIRETTORI E CONSIGLI DIRETTIVI

DIRETTORE GENERALE

Prof. Dott. JAMES T. SHOTWELL

#### ITALIA

Prof. LUIGI EINAUDI, *Presidente*.

Prof. PASQUALE JANNACCONE.

Prof. UMBERTO RICCI.

Prof. JAMES T. SHOTWELL, *ex-officio*.

#### AUSTRIA E UNGHERIA

*Ufficio direttivo misto*

Prof. JAMES T. SHOTWELL, *Presidente*.

*Serie Austriaca.*

Prof. Dott. FRIEDRICH WIESER, *Presidente* († 26 giugno 1926).

Dott. RICHARD RIEDL.

Dott. RICHARD SCHÜLLER.

*Serie Ungherese.*

Dott. GUSTAV GRATZ, *Direttore*.

Prof. Dott. CLEMENS PIRQUET, *Direttore della serie della Salute pubblica*.

#### BELGIO

Prof. H. PIRENNE, *Direttore*.

#### FRANCIA

Prof. CHARLES GIDE, *Presidente*.

ARTHUR FONTAINE.

Prof. HENRI HAUSER.

Prof. CHARLES RIST.

Prof. JAMES T. SHOTWELL, *ex-officio*.

## GERMANIA

Dott. CARL MELCHIOR, *Presidente*.

Dott. HERMANN BÜCHER.

Prof. Dott. CARL DUISBERG.

Prof. Dott. ALBRECHT MENDELSSOHN BARTHOLDY.

Prof. Dott. MAX SERING.

Prof. JAMES T. SHOTWELL, *ex officio*.

## GRAN BRETAGNA

Sir WILLIAM BEVERIDGE, K. C. B., *Presidente*.

Prof. H. W. C. DAVIS, C. B. E.

F. H. HIRST.

THOMAS JONES, LL. D.

J. M. KEYNES, C. B.

Prof. W. R. SCOTT, D. Phil. LL. D.

Prof. JAMES T. SHOTWELL, *ex officio*.

## GRECIA

Prof. A. ANDREADES, *Direttore*.

## OLANDA

Prof. H. B. GREVEN, *Direttore*.

## RUMANIA

DAVID MITRANY, *Direttore*.

## RUSSIA

Sir PAUL VINOGRADOFF, F. B. A., *Direttore* († 19 dicembre 1925).

MICHEL FLORINSKY, *Condirettore*.

## SCANDINAVIA

Prof. HARALD WESTERGAARD (Danimarca), *Presidente*.

Prof. ELI HECKSCHER (Svezia).

Prof. JAMES T. SHOTWELL, *ex-officio*.



## II

### ELENCO DELLE MONOGRAFIE

Quest'elenco contiene soltanto le monografie pubblicate od in preparazione, ed è soggetto a mutazioni. Le monografie si dividono in due categorie principali: quelle che costituiscono un intero volume, da 300 a 500 pagine, e quelle di circa 100 pagine, o meno, che, trattando argomenti speciali, potranno da ultimo essere riunite in un solo volume con altre trattanti argomenti simili. I titoli sono stati raggruppati in modo da indicare la composizione del volume, come ora è proposta; ma questo raggruppamento non può essere considerato definitivo nelle serie più complesse e più vaste.

È però intenzione della Fondazione di far uscire il numero di volumi annunziato. L'elenco contiene soltanto le serie di volumi concernenti i paesi europei; le serie riguardanti i paesi extra-europei saranno annunziate in seguito.

Le monografie già pubblicate sono indicate con un asterisco; quelle anche già pubblicate, ma che fanno o faranno parte, insieme con altre, di uno stesso volume, con due asterischi.

#### SERIE ITALIANA

Prof. VINCENZO PORRI — Bibliografia dei problemi economici e sociali della guerra; con un'introduzione sulla raccolta e l'uso dei documenti della guerra, di EUGENIO CASANOVA, Soprintendente dell'Archivio del Regno.

\* Prof. ALBERTO DE STEFANI — La legislazione economica della guerra.

Prof. UMBERTO RICCI — La produzione agricola in Italia, 1914-1919.

Prof. ARRIGO SERPIERI — Le classi agricole in Italia durante la guerra.

\* Prof. RICCARDO BACHI — Gli approvvigionamenti alimentari e la politica annonaria in Italia.

\*\* Prof. GAETANO ZINGALI — Il rifornimento dei viveri dell'Esercito Italiano.

\* Prof. LUIGI EINAUDI — La guerra e il sistema tributario in Italia.

— Il costo della guerra per l'Italia.

Prof. PASQUALE JANNACCONE — L'inflazione cartacea in Italia, e i suoi effetti sui prezzi, i redditi e i cambi esteri.

\* Prof. GIORGIO MORTARA — La salute pubblica in Italia durante e dopo la guerra.

- Prof. GIOACCHINO VOLPE — Il popolo Italiano durante e dopo la guerra.  
 \* Prof. GIUSEPPE PRATO — Il Piemonte e gli effetti della guerra sulla sua vita economica e sociale.

## SERIE AMERICANA

- \* WALDO G. LELAND e Dott. NEWTON D. MERENESS — Introduzione allo studio delle fonti ufficiali governative per la storia economica e sociale della guerra.  
 Prof. ALVIN S. JOHNSON — Il controllo sulle industrie negli Stati Uniti durante la guerra.  
 WALKER D. HINES — Le ferrovie americane e la politica dei trasporti durante la guerra.  
 Prof. THOMAS SEWALL ADAMS — La storia finanziaria della guerra: entrate, tassazione bellica.  
 Prof. EDWIN F. GAY — Il controllo di guerra in generale.

(seguono altri volumi).

## SERIE AUSTRIACA ED UNGHERESE

*Austria-Ungheria.*

- \* Dott. ALEXANDER POPOVICS — Storia bancaria e finanziaria dell'Austria-Ungheria durante la guerra.  
 L'amministrazione militare della guerra: serie di studi diretto dal professore dott. FRIEDRICH WIESER, dai generali HOEN e KRAUSS e dal colonnello GLAISE-HORSTENAU.  
 L'amministrazione della guerra nei territori occupati: Serbia, Montenegro ed Albania, del generale HUGO KERCHNAWE; Italia, del generale LUDWIG LEIDL; Rumania, del console generale FELIX SOBOTKA; Ukraina, del generale ALFRED KRAUSS; Polonia, del maggiore RUDOLF PLITZKE.  
 Il costo della guerra per l'Austria-Ungheria, del dott. FRIEDRICH HORNICK.  
 \* Dott. GUSTAV GRATZ e dott. prof. RICHARD SCHÜLLER — La politica economica estera dell'Austria-Ungheria. « Piani di Media-Europa ».  
 L'esaurimento e la disorganizzazione della Monarchia degli Asburgo. (Autore da destinare).

*Austria.*

- \* Prof. dott. OTHMAR SPANN — Bibliografia della storia economica e sociale della guerra mondiale.
- \* Prof. Dott. JOSEPH REDLICH — Il governo e l'amministrazione austriaca durante la guerra.
- Dott. RICHARD RIEDL — Il controllo sull'industria in Austria durante la guerra. (Collezione di studi sotto la direzione Riedl).
- Dott. HANS LÖWENFELD RUSS — Il controllo sugli approvvigionamenti alimentari in Austria durante la guerra.
- \* Il lavoro in Austria durante la guerra — Serie di studi diretta da FERDINAND HANUSCH.
- Ing. BRUNO VON ENDERES — Le ferrovie austriache durante la guerra.
- \* Ing. EMIL VON HOMANN-HERIMBERG — I rifornimenti di carbone in Austria durante la guerra.
- Cancelliere Dott. IGNAZ SEIPEL — Gli effetti morali della guerra sull'Austria.
- Prof. FRANZ EXNER — La guerra e la criminalità.

*Ungheria.*

- Dott. GUSTAV GRATZ — Storia economica della guerra in Ungheria. Sguardo generale.
- Conte ALBERT APPONYI — Gli effetti della guerra sull'amministrazione governativa e sullo spirito pubblico.
- Barone JOSEPH SZTERÉNYI — L'industria ungherese durante la guerra.
- Dott. ALESSANDRO MATLOCKOVITS — Storia del commercio ungherese durante la guerra.
- Dott. JOHAN VON TELESZKY — Storia della finanza ungherese durante la guerra.
- Dott. EMIL VON MUTSCHENBACHER — L'agricoltura ungherese durante la guerra.
- Prof. JOHANN BUD — Il controllo dei viveri durante la guerra.
- Dott. DESIDER PAP — Le condizioni sociali in Ungheria durante la guerra.

*La salute pubblica e la guerra in Austria ed Ungheria:*

Sguardo generale del Prof. Dott. CLEMENS PIRQUET.

- \* Effetti della guerra sulla salute pubblica in Austria Ungheria — Serie di studi dei dott. K. BIEHL, I. BOKAY, B. BREITNER, C. ECONOMO,

A. EDELMANN, A. EISELSBERG, H. ELIAS, E. FINGER, C. HELLY, J. HOCKAUF, A. IUBA, K. KASSOWITZ, C. KIRCHENBERGER, I. KYRLE, E. LAZER, E. MAYERHOFER, A. MÜLLER-DEHAM, E. NOBEL, CL. PIRQUET, E. PRIBRAM, W. RASCHOFKY, F. REISCHEL, G. SCHACHERL, B. SCHICK, J. STEINER, R. WAGNER, sotto la direzione del Prof. Dott. CLEMENS PIRQUET, direttore.

#### SERIE BELGA

Prof. H. PIRENNE — Il Belgio e la guerra mondiale.

FERNAND PASSELECQ — La deportazione degli operai belgi, ed il lavoro forzato della popolazione civile durante l'occupazione tedesca nel Belgio.

\* Dott. ALBERT HENRY — Il rifornimento dei viveri nel Belgio durante l'occupazione tedesca.

\* Dott. J. PIRENNE e M. VAUTHIER — La legislazione tedesca relativa all'occupazione del Belgio.

\* Prof. ERNEST MAHAIM — La disoccupazione nel Belgio durante l'occupazione tedesca.

\* Conte CHARLES DE KERCHOVE — La distruzione dell'industria belga durante l'occupazione tedesca (1914-918).

\* Prof. F. J. van LANGENHOVE — La politica economica del governo belga durante la guerra.

#### SERIE BRITANNICA

##### *Guide bibliografiche ed archivistiche per la storia della guerra:*

\* Miss M. E. BULKLEY — Rassegna bibliografica generale.

\* HILARY JENKINSON — Manuale di amministrazione degli archivi.

\* Dott. HUBERT HALL — Gli archivi britannici in pace ed in guerra.

Dott. N. B. DEARLE — Dizionario delle Organizzazioni ufficiali belliche.

Dott. N. B. DEARLE — Cronaca economica della guerra.

##### *La guerra e il governo dell'Impero Britannico:*

Prof. W. G. S. ADAMS, C. B. — Il governo della Gran Bretagna e Irlanda durante la guerra. (Con speciale riguardo ai suoi aspetti economici).

\* Prof. A. B. KEITH, D. C. L. — Il governo nei dominii britannici durante la guerra.



*Conseguenze economiche e finanziarie della guerra:*

- \* Prof. A. L. BOWLEY — Prezzi e salari nel Regno Unito nel periodo 1914-1920.
- \* F. W. HIRST e J. E. ALLEN — I bilanci di guerra inglesi e la politica finanziaria.
- Sir JOSIAH C. STAMP, K. B. E. — La tassazione ed i redditi nel tempo di guerra.
- La tassazione durante la guerra.
- I profitti durante la guerra e la loro distribuzione.
- Il costo della guerra per la Gran Bretagna (da concordarsi).

*La guerra e l'assicurazione: (volume unico).*

- S. G. WARNER — L'assicurazione sulla vita.
- A. E. SICH e S. PRESTON — L'assicurazione contro gl'incendi.
- Sir NORMAN HILL — L'assicurazione navale.
- Sir ALFRED WATSON — Le società di mutuo soccorso e l'assicurazione contro le malattie.
- Sir WILLIAM BEVERIDGE — L'assicurazione contro la disoccupazione; con un'appendice sul movimento nazionale per il risparmio di Sir WILLIAM SCHOOLING.

*Il controllo governativo durante la guerra:*

- \* E. M. H. LLOYD — Esperimenti di controllo statale nel ministero della guerra e nel ministero degli approvvigionamenti.
- Sir WILLIAM BEVERIDGE, K. G. B. — Il controllo inglese sui viveri.
- \* Sir THOMAS MIDDLETON, K. B. E. — La produzione dei viveri durante la guerra.
- \*\* H. D. HENDERSON — L'ufficio di controllo sui cotonei.
- \* Sir ARTUR SALTER, K. B. E. — Il controllo interalleato sulla navigazione: un esperimento di amministrazione internazionale.

*La guerra e il lavoro industriale:*

- \* C. ERNEST FAYLE — Storia generale della navigazione inglese durante la guerra.
- \* Sir RICHARD REDMAYNE, K. C. B. — L'industria inglese del carbone durante la guerra.
- W. T. LAVTON C. H., C. B. E. — L'industria inglese del ferro e dell'acciaio durante la guerra.

G. D. H. COLE — Le unioni operaie britanniche e la guerra:

\*\* Il Trade-Unionismo e le munizioni.

\*\* Il lavoro nelle miniere di carbone.

\*\* L'organizzazione interna di fabbrica.

\* HUMBERT WOLFE, C. B. E. — La offerta e la regolamentazione del lavoro.

\* Prof. W. R. SCOTT e J. CUNNINGSON — Le industrie della vallata della Clyde durante la guerra.

\* L'Agricoltura e la Pesca in Scozia:

Prof. W. R. SCOTT — Introduzione; D. T. JONES — La Pesca; H. M. CONACHER — L'Agricoltura (con speciale riguardo alla produzione delle derrate alimentari); Prof. W. R. SCOTT — La riforma agraria; DUNCAN — Il lavoratore agricolo; Dott. J. P. DAY — Appendice sulla juta.

THOMAS JONES, LL. D. — Il Galles nella guerra mondiale.

*Effetti della guerra sulla salute pubblica:*

Dott. A. W. J. MAC FADDEN, C. B. — Le condizioni della salute pubblica in Inghilterra durante la guerra.

Dott. E. CUNYNGHAM BROWN, C. B. E. — La salute del Reduce.

*Studi di storia sociale durante la guerra (autore da concordare).*

SERIE BULGARA

G. T. DANAILOV — Gli effetti economici della guerra sulla Bulgaria.

SERIE CECO SLOVACCA

\* Dott. ALOIS RASÍN — La politica finanziaria della Cecoslovacchia durante il primo anno della sua storia.

(Gli effetti della guerra sul popolo Cecoslovacco. Un volume di studi sotto la direzione del Presidente MASARYK.

SERIE FRANCESE

\* Dott. CAMILLE BLOCH — Guida bibliografica della letteratura sulla storia economica della guerra nei rispetti della Francia.

*Effetti della guerra sul governo:*

\*\* Prof. PIERRE RENOUVIN — La trasformazione della Costituzione e dell'Amministrazione Centrale in Francia durante la guerra.

\*\* Prof. HENRI HAUSER — Il problema del regionalismo.

ARMAND BOUTILLIER DU RETAIL — I servizi amministrativi durante la guerra.

\*\* HENRI CHARDON — Organizzazione della Repubblica per la pace.

*Studi sulle statistiche del periodo della guerra:*

MICHEL HUBER — Effetti della guerra sulla popolazione e i redditi.

LUCIEN MARCH — I prezzi ed i salari durante la guerra.

*Rifornimento e controllo dei viveri durante la guerra:*

\* PIERRE PINOT — Il razionamento ed il controllo sui viveri per la popolazione civile.

*La guerra e l'agricoltura:*

\* MICHEL AUGÉ-LARIBÉ — L'agricoltura durante la guerra.

*Gli effetti della guerra sull'industria.*

\* ARTHUR FONTAINE — Storia dell'industria francese durante la guerra.

ALBERT THOMAS — Organizzazione delle industrie di guerra.

\* Prof. ALBERT AFTALION — Effetti della guerra sulle industrie tessili.

EUGÈNE MAUCLÈRE — Gli effetti della guerra sulle industrie chimiche.

L. PRALON, P. RICHEMOND e L. BARADUC-MÜLLER — Le industrie metallurgiche e meccaniche.

HENRI DE PEYERIMHOFF — L'industria del carbone e i combustibili minerali.

\*\* Prof. RAOUL BLANCHARD — Le forze idroelettriche.

Gen. GEORGES CHEVALIER — L'industria forestale e del legno durante la guerra.

*Studi sui problemi del lavoro durante la guerra (in 3 voll.):*

WILLIAM OUALID e M. C. PICQUENARD — Le condizioni del lavoro durante la guerra.

A. CRÉHANGE — La disoccupazione durante la guerra.

ROGER PICARD — Il sindacalismo durante la guerra.

\*\* B. NOGARO e Ten.-Col. WEIL — Operai stranieri e coloniali in Francia.

\*\* MARCEL FROIS — Condizioni di salute e di lavoro delle donne nell'industria in tempo di guerra.

*Effetti della guerra sui territori occupati:*

PIERRE BOULIN — L'organizzazione del lavoro nei territori invasi.

PAUL COLLINET e PAUL STAHL — Il rifornimento dei viveri nei territori invasi.

EDMOND MICHEL e PRANGEY — Danni inflitti dalla guerra.

*Profughi e prigionieri di guerra:*

Prof. PIERRE CARON — I profughi e i cittadini internati.

GEORGES CAHEN-SALVADOR — I prigionieri di guerra.

*Effetti della guerra sui trasporti:*

\* MARCEL PESCHAUD — Le ferrovie francesi durante la guerra.

\*\* GEORGES POCARD DE KERVILER — La navigazione interna e il trasporto di merci.

*Effetti della guerra sulla marina mercantile francese:*

HENRI CANGARDEL — La marina mercantile durante la guerra.

GEORGES HERSENT — I porti francesi durante la guerra.

*Effetti della guerra sul commercio:*

Prof. CHARLES RIST — Effetti della guerra sul commercio francese.

ETIENNE CLÉMENTEL — Politica commerciale francese durante la guerra.

*Effetti della guerra sulle finanze francesi:*

\*\* HENRI TRUCHY — La politica finanziaria della Francia.

ALBERT AUPETIT — La banca e il mercato monetario.

*Il costo della guerra per la Francia:*

\* Prof. GASTON JÈZE — Le spese della guerra.

Prof. CHARLES GIDE e GASTON JÈZE — Il costo della guerra per la Francia.

*Studi di storia sociale:*

\*\* Prof. CHARLES GIDE e DAUDÉ-BANCEL — La lotta contro gli alti prezzi a mezzo di organizzazioni private.

HENRI SELLIER ed A. BRUGGEMAN — Il problema dell'abitazione e le grandi città.

MICHEL HUBER — Popolazione e redditi in Francia.

\* LUCIEN MARCH — Il movimento dei prezzi e dei salari.



*Effetti della guerra sulla salute pubblica:*

Dott. LÉON BERNARD — La salute pubblica e l'igiene.

Prof. CASSIN e M. DE VILLE CHABROLLE — I soldati feriti.

*Storia economica di alcune città francesi durante la guerra (2 voll.).*

\*\* EDOUARD HERRIOT — Lione.

\*\* J. LEVAINVILLE — Rouen.

\*\* Prof. PAUL COURTEAULT — Bordeaux.

\*\* C. J. GINOUX — Bourges.

\*\* Prof. M. L'HÉRITIER e CAMILLE CHAUTEMPS — Tours.

\*\* PAUL MASSON — Marsiglia.

\*\* HENRY SELLIER, MARCEL POÈTE e A. BRUGGEMAN — Parigi.

*Effetti della guerra sulle colonie ed i possedi:*

ARTHUR GIRAULT — Le colonie durante la guerra.

\*\* AUGUSTIN BERNARD — Effetti della guerra nell'Africa Settentrionale.

Ricordi e impressioni delle trincee, del Prof. JEAN NORTON CRU.

## SERIE GRECA

Conseguenze economiche e sociali della guerra sulla Grecia — Serie di studi editi dal Prof. A. ANDREADES (1 volume in tutto):

Prof. A. ANDREADES — Le finanze di guerra.

— La marina mercantile e la guerra.

A. A. PALLIS — La popolazione.

B. SIMONIDES — L'agricoltura.

M. KORONIS — Il commercio interno.

G. CHARITAKIS — L'industria.

D. KALITSUNAKIS — La questione operaia e la legislazione sociale.

K. VARVARESSOS — La vita economica in generale.

## SERIE GIAPPONESE

*Effetti della guerra sull'economia giapponese:*

KOBAYASHI — La produzione delle materie greggie.

OGOWA — L'industria.

YAMAZAKI — Il commercio.

MATSUOKA — I trasporti.

ONO — Le finanze e il mercato monetario.

KOBAYASHI — Le conseguenze sociali della guerra nel Giappone.

## SERIE JUGOSLAVA

Prof. VELIMIR BAJKITCH — La situazione economica della Serbia, allo scoppio e durante il primo anno della guerra.

Prof. DRAGOLJUB YOVANOVITCH — Effetti economici e sociali della guerra sulla Serbia.

Effetti economici e sociali della guerra sulla Jugoslavia (autore da concordare).

## SERIE OLANDESE

\* Dott. M. J. van der FLIER — Le finanze nell'Olanda durante la guerra fino al 1918.

\* Dott. F. E. POSTHUMA — Gli effetti della guerra sui rifornimenti e l'agricoltura olandese.

\* C. J. P. ZAALBERG — Gli effetti della guerra sull'industria manifatturiera olandese.

\* E. P. DE MONCHY — Gli effetti della guerra sul commercio e la navigazione olandese.

\* Prof. H. W. METHORST — Gli effetti della guerra sui prezzi, i salari ed il costo della vita.

\* Prof. Dott. J. H. CARPENTIER ALTING — Gli effetti della guerra sulle colonie olandesi.

\* Dott. H. J. ROMEYN — Gli effetti della guerra sul problema dell'abitazione 1914-1922.

\* Prof. Dott. H. W. C. BORDEWYCK — Le finanze di guerra in Olanda, 1918-1922. Il costo della guerra.

\* Dott. G. VISSERING e J. WESTERMAN HOLSTYN — Gli effetti della guerra sulle banche e la circolazione cartacea.

## SERIE TEDESCA

Prof. Dott. A. MENDELSSOHN BARTHOLDY e Dott. E. ROSENBAUM — Sguardo bibliografico alla letteratura tedesca sulla storia economica della guerra; con una sezione supplementare ricavata dagli Archivi imperiali tedeschi a cura del dott. MÜSEBECK.

*Effetti della guerra sul governo e la costituzione tedesca:*

Prof. Dott. A. MENDELSSOHN BARTHOLDY — Gli effetti della guerra sulla costituzione e sull'amministrazione dell'impero e dei paesi dell'impero.

*L'amministrazione politica dei territori occupati:*

\*\* Prof. Dott. LUDWIG VON KÖHLER, Belgio; Barone von GAYL, I paesi baltici.

Dott. WOLFGANG VON KRIES — Il governatorato generale di Varsavia.

*Effetti della guerra sulla morale, la religione e la criminalità:*

\* Prof. Dott. OTTO BAUMGARTEN — Effetti della guerra sulla morale.

\* Prof. Dott. ERISC FOERSTER — La situazione della chiesa evangelica.

\* Prof. Dott. ARNOLD RADEMACHER — La situazione della chiesa cattolica.

\* Dott. WILHELM FLITNER — Effetti della guerra sui giovani.

Prof. Dott. MORITZ LIEPMANN — La guerra e la criminalità.

*Effetti della guerra sulla popolazione, i redditi ed il tenor di vita in Germania:*

Prof. Dott. RUDOLF MEERWARTH — Gli effetti della guerra sulla popolazione: studio sulle statistiche demografiche.

Prof. Dott. ADOLF GÜNTHER — Gli effetti della guerra sui redditi e sul tenor di vita della popolazione.

Prof. Dott. WALDEMAR ZIMMERMANN — La condizione delle classi operaie in Germania.

*Effetti della guerra sull'industria, il commercio e i trasporti:*

Prof. Dott. MAX SERING — Effetti generali della guerra sulla produzione. Gli effetti della guerra sul commercio tedesco interno ed esterno (autore da designare).

Dott. SASTER — La guerra e le ferrovie.

Dott. HERMANN BÜCHER — L'industria tedesca al chiudersi della guerra. (Intese e cartelli).

*Effetti della guerra sulla pubblica sanità:*

Effetti della guerra sulla salute pubblica in Germania, colla collaborazione dei Dott. ABEL, BONHOFFER, BREGER, BRUGSCH, FIKENTSCHER, HAHN, HIS, IADASSOHN, KERP, LANGSTEIN, MERKEL, MÖLLERS, VON OSTERTAG, ROESLE, ROTT, RUBNER, SELLHEIM, STEPHANI, STEUDEL, THIELE, THOMDS, sotto la direzione del Cons. Dott. F. BUMM.

*La guerra ed il controllo governativo:*

Prof. Dott. H. GÖPPERT — L'organizzazione della economia bellica tedesca ed i rifornimenti delle materie prime sotto il controllo governativo (con la collaborazione di autore da designare).

*La guerra e gli alleati:*

Dott. W. FRISCH — La cooperazione economica cogli alleati della Germania, e l'organizzazione governativa dei rifornimenti.

*Lo sfruttamento economico dei territori occupati:*

Dott. GEORG JAHN — Il Belgio e la Francia settentrionale.

Dott. FRITZ KARL MANN — La Rumania e l'Ucraina.

Barone W. M. E. VON GAYL — I Paesi Baltici.

Dott. WOLFGANG VON KRIES — Il governatorato generale di Varsavia.

*Storia sociale delle classi lavoratrici durante e dopo la guerra:*

PAUL UMBREIT — La guerra e le unioni operaie tedesche. Con una appendice sul lavoro delle donne nell'industria durante la guerra della Dott. CHARLOTTE LORENZ.

Dott. W. DIECKMANN — L'influenza della guerra sulla politica sociale tedesca.

*Il rifornimento dei viveri e l'agricoltura:*

\* Prof. Dott. A. SKALWEIT — Il rifornimento dei viveri durante la guerra.

\* Prof. Dott. FRIEDRICH AEREBØE — L'influenza della guerra sulla produzione agricola.

*Effetti della guerra sulle finanze tedesche:*

\* Prof. Dott. WALTER LOTZ — Le finanze pubbliche in Germania durante la guerra.

Le banche e le borse (autore da designare).

Insegnamenti generali dell'amministrazione ed economia della guerra (autore da designare).



## SERIE RUMENA

D. MITRANY — La rivoluzione rurale in Rumenia e nell'Europa sud-orientale.

*Le conseguenze economiche della guerra in Rumenia:*

Dott. G. ANTIPA — Gli effetti dell'occupazione nemica in Rumenia.

Prof. J. CANTACUZINO — Gli effetti della guerra sulla salute pubblica in Rumenia.

Gli effetti della guerra sopra la vita rumena (da concordarsi).

M. BUSILA — Gli effetti della guerra sulla industria rumena.

J. SISESTI — Gli effetti della guerra sull'agricoltura rumena.

VINTILA BRATIANU — La finanza di guerra rumena.

## SERIE RUSSA

(Fino alla rivoluzione bolscevica).

*Gli effetti della guerra sul governo e le finanze nazionali in Russia:*

PAUL P. GRONSKY — Effetti della guerra sul governo centrale.

ALEXANDER M. MICHELSON — Le finanze di Stato durante la guerra.

PAUL N. APOSTOL — Il credito di Stato russo durante la guerra.

*Gli effetti della guerra sulla circolazione e le banche:*

Prof. MICHAEL V. BERNADZKY — La circolazione in Russia durante la guerra.

*Municipi e Zemstvos durante la guerra:*

Principe G. E. LVOFF — Gli Zemstvos in pace ed in guerra.

N. I. ASTROFF — Gli effetti della guerra sui municipi russi, e l'unione panrussa delle città.

Principe VLADIMIR A. OBÓLENSKY e SERGIUS P. TURIN — Gli Zemstvos, l'unione panrussa degli Zemstvos e lo Zemgor.

ISAAC V. SHKLOVSKY — La guerra e la psicologia degli operai degli Zemstvos.

*Gli effetti della guerra sul movimento cooperativo in Russia:*

Prof. A. N. ANZIFEROFF — Effetti della guerra sulla cooperazione agricola, e le cooperative di credito.

Prof. KAYDEN — Le cooperative di consumo in Russia durante la guerra.

*Gli effetti della guerra sull'agricoltura russa:*

- Prof. A. N. ANZIFEROFF, Prof. ALEXANDER BILIMOVITCH, e M. O. BATCHEFF — L'economia rurale in Russia e la guerra.  
 Prof. ALEXANDER BILIMOVITCH e Prof. V. A. KOSSINSKY — Effetti della guerra sulla proprietà e l'appoderamento in Russia.  
 Prof. PETER B. STRUVE — Il problema del rifornimento dei viveri in Russia durante la guerra.

*Gli effetti della guerra sull'industria russa:*

- SIMON O. ZAGORSKY — Il controllo di Stato sull'industria durante la guerra.  
 BORIS N. SOKOLOFF — Le miniere di carbone.  
 MARK A. LANDAU — L'industria chimica.  
 SERGIUS N. TRETIAKOFF — L'industria del lino e della lana.  
 ALEXANDER M. MICHELSON — L'industria del petrolio.

*Gli effetti della guerra sul lavoro e le condizioni industriali:*

- ANNA G. EISENSTADT — I salari di guerra.  
 W. T. BRAITHWAITE — Mutamenti nella composizione e nelle condizioni delle classi lavoratrici.

*Gli effetti della guerra sul commercio russo:*

- PAUL A. BOURYSCHKINE — Il commercio interno della Russia durante la guerra.  
 Prof. BORIS E. NOLDE — La Russia nella guerra economica.  
 MICHAEL B. BRAIKEVITCH — Gli effetti della guerra sui trasporti in Russia.

*Gli effetti della guerra sull'educazione e la salute pubblica in Russia:*

- Prof. D. M. ODINEZ — La scuola elementare e secondaria durante la guerra.  
 Prof. P. J. NOVGORODZOFF — Le università e le istituzioni accademiche durante la guerra.

*Storia sociale della Russia durante la guerra:*

- La Russia nella guerra mondiale: una sintesi storica (autore da destinare).  
 Gen. NICHOLAS N. GOLOVINE — L'esercito russo nella guerra mondiale: studio di storia sociale.  
 S. S. KOHN — La demografia russa durante la guerra.  
 NICHOLAS M. MOGILANSKY — La storia sociale dell'Ukraina durante la guerra.

## SERIE SCANDINAVA

\* Gli effetti economici della guerra sulla Svezia; una serie di studi diretti dal Prof. ELI F. HECKSCHER, con una sua introduzione.

\* Prof. ELI F. HECKSCHER — Gli effetti della guerra sulla vita ed il lavoro del popolo svedese (introduzione generale).

\* CARL MANNERFELT — La politica alimentare ed il rifornimento dei viveri dal 1914 al 1922.

\* OLOF EDSTRÖM — L'industria svedese e la sua relazione dal 1914 al 1923.

Condizione e politica sociale:

\* OLOF ECKBLÖM — Le classi operaie svedesi, 1914-1924.

\* OTTO JÄRTE e FABIAN VON KOCH — La politica della disoccupazione, 1914-1924.

\* K. G. THAM — Il mercato delle abitazioni e il controllo sulle pigioni, 1914-1923.

\* Prof. ELI F. HECKSCHER — La circolazione e le finanze dallo scoppio della guerra fino al ritorno internazionale all'oro, 1914-1925.

\* KURT BERGENDAL — La politica commerciale e marittima sotto l'influenza della guerra.

Dott. WILHELM KEILHAU — La Norvegia e la guerra mondiale.

Dott. EINAR COHN — Gli effetti economici della guerra sulla Danimarca; con una sezione sull'Islanda del sig. THORSTEIN THORSTEINSSON.

SERIE DELLE TRADUZIONI E DELLE EDIZIONI ABBREVIATE  
(in lingua inglese)

\* ARTHUR FONTAINE — L'industria francese durante la guerra.

MICHEL AUGÉ-LARIBÉ e PIERRE PINOT — L'agricoltura e il controllo dei viveri in Francia durante la guerra.

HENRY TRUCHY e GASTON JÈZE — La finanza della guerra in Francia.

PIERRE RENOUVIN — Le forme del governo di guerra in Francia.

PIERRE BOULIN — L'organizzazione del lavoro nei territori invasi.

Dott. GUSTAV GRATZ e Prof. Dott. RICHARD SCHÜLLER — La « Mitteleuropa » ossia la preparazione di una nuova unione economica.

Prof. Dott. JOSEPH REDLICH — Il governo e l'amministrazione austriaca durante la guerra.

(Altri volumi in preparazione.)

### III

## ELENCO DEI VOLUMI PUBBLICATI

COL TITOLO NELLA LINGUA ORIGINALE

A facilitare le richieste, diamo nell'elenco dei volumi sinora pubblicati coi titoli nella lingua originale di pubblicazione.

### SERIE ITALIANA

- Giuseppe Prato: Il Piemonte e gli effetti della guerra sulla sua vita economica e sociale. 1925.  
Alberto de Stefani: La legislazione economica della guerra. 1926.  
Riccardo Bachi: L'alimentazione e la politica annonaria in Italia. 1926.  
Gaetano Zingali: Il rifornimento dei viveri dell'Esercito Italiano. 1926.  
Luigi Einaudi: La guerra e il sistema tributario italiano. 1927.

### SERIE AMERICANA

- Introduction to the American Official Sources for the Economic and Social History of the World War, by Waldo G. Leland and Newton D. Mereness. 1926.

### SERIE AUSTRO-UNGARICA

- Bibliographie der Wirtschafts- und Sozialgeschichte des Weltkrieges, von Professor Dr. Othmar Spann. 1923.  
Das Geldwesen im Kriege, von Dr. Alexander Popovics. 1925.  
Die Kohlenversorgung in Österreich während des Krieges, von Minister a. D. Ing. Emil Homann-Herimberg. 1925.  
Österreichische Regierung und Verwaltung im Weltkriege, von Minister a. D. Professor Dr. Joseph Redlich. 1925.  
Die äußere Wirtschaftspolitik Österreich-Ungarns. »Mitteleuropäische Pläne«, von Minister a. D. Dr. Gustav Gratz und Sektionschef Prof. Dr. Richard Schüller. 1925.  
Volksgesundheit im Krieg, herausgegeben von Professor Dr. Clemens Pirquet. (2 Bände). 1925.  
Die Regelung der Volksernährung im Kriege, von Staatssekretär a. D. Dr. Hans Loewenfeld-Rufs. 1926.



Die Regelung der Arbeitsverhältnisse im Kriege, eine Reihe von Monographien unter der Leitung von Staatssekretär a. D., Abgeordneten Ferdinand Hanusch.

## SERIE BELGA

- Le Ravitaillement de la Belgique pendant l'occupation Allemande, par Albert Henry. 1924.  
La Législation et l'administration allemandes en Belgique, par J. Pirrenne et M. Vauthier. 1925.  
Le Secours-Chômage en Belgique pendant l'occupation allemande, par M. Ernest Mahaim.  
L'Industrie belge pendant l'occupation allemande (1914-1918), par le Comte Charles de Kerchove de Denterghem. 1927.  
L'Action du gouvernement belge en matière économique pendant la guerre, par F. G. van Langenhove. 1927.

## SERIE BRITANNICA

- Allied Shipping Control: an Experiment in International Administration, by J. A. Salter. 1921.  
War Government of the British Dominions, by Arthur Berriedale Keith. 1921.  
Prices and Wages in the United Kingdom, 1914-1920, by Arthur L. Bowley. 1921.  
A Manual of Archive Administration, including the Problems of War Archives and Archive Making, by Hilary Jenkinson. 1922.  
The Cotton Control Board, by Hubert D. Henderson. 1922.  
Bibliographical Survey of Contemporary Sources for the Economic and Social History of the War, by M. E. Bulkley. 1922.  
Labour Supply and Regulation, by Humbert Wolfe. 1923.  
The British Coal-Mining Industry during the War, by Sir Richard A. S. Redmayne. 1923.  
Food Production in War, by Sir Thomas Hudson Middleton. 1923.  
Workshop Organization, by G. D. H. Cole. 1923.  
Trade Unionism and Munitions, by G. D. H. Cole. 1923.  
Labour in the Coal-Mining Industry, 1914-1921, by G. D. H. Cole. 1923.  
Experiments in State Control at the War Office and the Ministry of Food, by E. M. H. Lloyd. 1924.

- The Industries of the Clyde Valley during the War, by W. R. Scott and J. Cunnison. 1924.
- British Archives and the Sources for the History of the World War, by Hubert Hall. 1925.
- Rural Scotland, during the War; a series of studies under the direction of Professor W. R. Scott. 1926.
- British War Budgets, by F. W. Hirst and J. E. Allen. 1926.
- British Shipping during the War, by C. Ernest Fayle. 1927.

#### SERIE CECO-SLOVACCA

(in englischer Sprache).

- Financial Policy of Czecho-Slovakia during the First Year of its History, by Dr. Alois Rasin. 1923.

#### SERIE FRANCESE

- Bibliographie méthodique de l'histoire économique et sociale de la France pendant la guerre, par Camille Bloch. 1925.
- Le Problème du régionalisme, par Henri Hauser. 1924.
- L'Industrie textile en France pendant la guerre, par Albert Aftalion.
- Les Forces hydro-électriques pendant la guerre, par Raoul Blanchard.
- L'Industrie française pendant la guerre, par Arthur Fontaine.
- Lyon pendant la guerre, par Edouard Herriot.
- L'Agriculture pendant la guerre, par Michel Augé-Laribé.
- Le Contrôle du ravitaillement de la population civile, par Pierre Pinot.
- La Vie économique à Bordeaux pendant la guerre, par Paul Courteault. 1925.
- Les Formes du gouvernement de guerre, par Pierre Renouvin. 1925.
- Mouvement des prix et des salaires pendant la guerre, par Lucien March. 1925.
- La Main-d'œuvre étrangère et coloniale pendant la guerre, par le professeur B. Nogaro et le lieutenant-colonel Lucien Weil. 1926.
- Tours et la guerre, étude économique et sociale, par Michel Lhéritier et Camille Chautemps. 1926.
- Les Dépenses de guerre de la France, par Gaston Jèze. 1926.
- Les Finances de guerre de la France, par Henri Truchy. 1926.
- La Navigation intérieure en France pendant la guerre, par G. de Kerviler. 1926.

- Rouen pendant la guerre, par J. Levainville. 1926.  
 Politique et fonctionnement des transports par chemin de fer pendant la guerre, par Marcel Peschaud. 1926.  
 La Santé et le travail des femmes pendant la guerre, par Marcel Frois. 1926.  
 Paris pendant la guerre, par Henri Sellier, A. Bruggeman et Marcel Poëte. 1926.  
 Marseille pendant la guerre, par P. Masson. 1926.  
 Bourges pendant la guerre, par C. J. Gignoux. 1926.  
 L'Afrique du nord pendant la guerre, par Augustin Bernard. 1926.  
 L'Organisation de la République pour la paix, par Henri Chardon. 1926.  
 La Lutte contre la cherté par les organisations privées, par Ch. Gide et Daudé-Bancel. 1926.

SERIE OLANDESE  
 (in englischer Sprache)

- War Finances in the Netherlands up to 1918, by M. J. van der Flier. 1923.  
 War Finances in the Netherlands, 1918-1922: The Cost of the War, by Professor Dr. H. W. C. Bordewyck; The Effect of the War upon Banking and Currency, by Dr. Vissering and Dr. J. Westerman Holstyn (1 Band). 1927.  
 The Effect of the War upon the Manufacturing Industry, by Mr. C. J. P. Zaalberg; The Effect of the War upon Commerce and Navigation, by Mr. E. P. de Monchy; The Effect of the War upon Supplies and upon Agriculture, by Dr. F. E. Posthuma; The Effect of the War upon the Housing Problem, 1914-1922, by Dr. H. J. Romeyn; The Effect of the War upon Prices, Wages, and the Cost of Living, by Professor Dr. H. W. Methorst (1 Band). 1927.  
 The Effect of the War upon the Colonies, by Professor Dr. J. H. Carpentier Alting and Mr. de Cock Buning (1 Band). 1927.

SERIE SVEDESE

- Bidrag till Sveriges Ekonomiska och Sociala Historia under och efter Världskriget, under Medverkan av Kurt Bergendal, Olof Edström, Olof Ekblom, Otto Järte, Fabian von Koch, Carl Mannerfelt, K. G. Tham, utgivna av Eli F. Heckscher (2 Teile). 1926.

## SERIE TEDESCA

- Die deutsche Staatsfinanzwirtschaft im Krieg, von Geheimrat Professor Dr. Walther Lotz. 1927.
- Die Staatsverwaltung der besetzten Gebiete, Erster Band: Belgien, von Staatsminister a. D. Professor Dr. Ludwig von Köhler. 1927.
- Geistige und sittliche Wirkungen des Krieges in Deutschland. 1927.
- Der sittliche Zustand des deutschen Volkes unter dem Einfluß des Krieges, von Professor Dr. Otto Baumgarten:
- Die Stellung der evangelischen Kirche, von Professor Dr. Erich Foerster;
- Die Stellung der katholischen Kirche, von Professor Dr. Arnold Rademacher;
- Der Krieg und die Jugend, von Dr. Wilhelm Flitner.
- Die deutschen Gewerkschaften im Kriege, von Paul Umbreit. Mit einem Anhang über die gewerbliche Frauenarbeit während des Krieges, von Dr. Charlotte Lorenz. 1927.
- Deutsche Kriegsernährungswirtschaft, von Professor Dr. August Skalweit. 1927.
- Der Einfluß des Kieges auf die landwirtschaftliche Produktion in Deutschland, von Professor Dr. Friedrich Aereboe. 1927.

## SERIE DI TRADUZIONI ED EDIZIONI ABBREVIATE

(in lingua inglese)

- French Industry during the War, by Arthur Fontaine. 1926.



#### IV

#### EDITORI DEPOSITARII

ITALIA: *Casa Editrice Gius. Laterza e figli*. Bari.

AMERICA: *Yale University Press*, New Haven, Connecticut.

AUSTRIA-UNGHERIA: *Holder-Pichler-Temsky*, A. G., Johann-Strauss  
Gasse, 6, Vienna (IV).

FRANCIA: *Les Presses Universitaires de France*, 49, Boulevard Saint-  
Michel, Paris.

GERMANIA: *Deutsche Verlags-Anstalt*, Berlino e Stuttgart.

GRAN BRETAGNA: *Oxford University Press*, Amen House, Warwick  
Square, London, E. C. 4.

SVEZIA: *Norstedt & Söner*, Stockholm.

*Le richieste sul contenuto e il prezzo dei singoli volumi si possono  
indirizzare sia all'editore del paese a cui i volumi si riferiscono come  
a quello di residenza del richiedente.*

---









940.9

C216 it

Carnegie endow. for in- v.3  
ternat. peace-Div. of econ. &  
hist.-Econ. & soc. hist. of the  
world war-alian series.

223872

Form 47

940.9

C 216 it

PENNSYLVANIA STATE LIBRARY

v. 3

## Harrisburg

223872

In case of failure to return the books the borrower agrees to pay the original price of the same, or to replace them with other copies. The last borrower is held responsible for any mutilation.

Return this book on or before the last date stamped below.



